

## АНАЛИЗ ВОЗМОЖНОСТЕЙ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Ирина Николаевна Маслова<sup>1</sup>  
Андрей Сергеевич Оробинский<sup>1</sup>  
Роман Викторович Нуждин<sup>2</sup>  
Ирина Михайловна Подмолодина<sup>3</sup>  
Елена Петровна Борщевская<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I

<sup>2</sup>Воронежский государственный университет инженерных технологий

<sup>3</sup>Воронежский государственный университет

Целью исследования является теоретическое обоснование и методическое обеспечение оптимизации налогообложения прибыли субъектов среднего предпринимательства в аграрной сфере. Для достижения поставленной цели раскрыты взаимосвязи сущностей категорий «устойчивое развитие» и «налоговая устойчивость», а также проанализированы особенности деловой полезности рекомендаций по совершенствованию учётной политики и элементов налогообложения прибыли в организациях. Методологической основой исследования являются общенаучные методы – дедуктивный, индуктивный, системный, а также частнонаучные подходы – процессный и каузальный. Рост поступлений налога на прибыль в консолидированный бюджет Российской Федерации за последние пять лет в 1,15 раза (в том числе от организаций в сельскохозяйственном производстве – в 1,3 раза) подтверждает своевременность целевой установки исследования. Значимость оптимального налогообложения прибыли возрастает не только для собственников, распоряжающихся её массой, но и для государства, получающего часть прибыли в виде налога и пополняющего этой массой бюджет. Результатом исследования явилась разработка методических положений налоговой оптимизации, теоретически обоснованных и направленных на устранение выявленных недостатков и противоречий положений учётной политики организаций, работающих в аграрном секторе экономики. В отличие от существующих приёмов предложена блочная архитектура систематизированных направлений оптимизации, реализующих преимущества процессного и каузального подходов к разработке управленческих налоговых решений: налогооблагаемая база → учёт → отчётность. Внедрение предложенных рекомендаций позволит обеспечить повышение налоговой устойчивости экономической деятельности субъектов среднего предпринимательства в аграрной сфере и создаст дополнительные конкурентные преимущества для дальнейшего развития бизнеса.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: налогообложение, налоговая устойчивость, учётная политика, учёт и отчётность, сельскохозяйственные организации, налоговая оптимизация, налог на прибыль.

## ANALYSIS OF OPPORTUNITIES FOR OPTIMIZING THE TAXATION OF PROFIT OF AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

Irina N. Maslova<sup>1</sup>  
Andrei S. Orobinsky<sup>1</sup>  
Roman V. Nuzhdin<sup>2</sup>  
Irina M. Podmolodina<sup>2</sup>  
Elena P. Borshchevskaya<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great

<sup>2</sup>Voronezh State University of Engineering Technologies

<sup>3</sup>Voronezh State University

The objective of research was to provide theoretical substantiation and methodological support for optimizing the taxation of profit of medium-sized enterprises in the agrarian sector. In order to achieve this goal, the authors have disclosed the relationships between the essences of categories of sustainable development and tax stability and

analyzed the features of business utility of recommendations for improving the accounting policy and elements of profit taxation in organizations. The methodological basis of research included general scientific methods (deductive, inductive, and systemic), as well as specific scientific approaches (process-based and causal). The growth of income tax revenues to the consolidated budget of the Russian Federation by 1.15 times (and by 1.3 times from organizations in agricultural production) over the past five years confirms the timeliness of research objective. The importance of optimal taxation of profit increases not only for the owners who manage its mass, but also for the state, which receives part of the profit in the form of tax and replenishes the budget with this mass. The result of research was the development of methodological provisions for tax optimization that were theoretically substantiated and aimed at eliminating the identified disadvantages and contradictions in the accounting policies of organizations operating in the agrarian sector of the economy. In contrast to the existing techniques, the authors have proposed a block design of systematized optimization directions that implement the advantages of the process-based and causal approaches to the development of managerial tax decisions, i.e. tax base → accounting → reporting. The implementation of the proposed recommendations will ensure increased tax stability of economic activities of medium-sized enterprises in the agrarian sector and will create additional competitive advantages for further business development.

KEYWORDS: taxation, tax stability, accounting policy, accounting and reporting, agricultural organizations, tax optimization, profit tax.

**В** настоящее время сельскохозяйственные организации ведут свою экономическую деятельность в быстромеменяющихся и сложных социально-экономических условиях. Тем не менее хозяйствующие субъекты должны выполнять свои налоговые обязательства полностью и в необходимые сроки, поскольку имеет место всесторонний контроль со стороны налоговых служб.

Ответственность организаций-налогоплательщиков повышается в силу многих обстоятельств, особенно в ходе разработки мероприятий по оптимизации существующей политики учёта и отчётности по налогам, в том числе связанных с налогообложением прибыли.

В процессе налоговой оптимизации реализуется основная цель, а именно: достижение оптимальности взаимоотношений организаций-налогоплательщиков и налоговых органов, основанных на отсутствии взаимных претензий, при минимизации налоговых потерь.

Анализ существующих положений учётной политики, порядка исчисления, учёта и уплаты налога на прибыль в организациях сельскохозяйственного производства Воронежской области, относящихся к субъектам среднего предпринимательства, даёт основание признать их нуждающимися в совершенствовании, поскольку имеют место нереализованные возможности налоговой оптимизации. Управляющие такими организациями компании ведут налоговый учёт в основном традиционными способами, налоговое планирование включает лишь несущественные оптимизационные мероприятия, причём предусмотренные льготы по налогообложению недоиспользуются, налоговые риски в ходе оптимизации не определяются, как правило, отсутствуют службы внутреннего налогового контроля.

Тем не менее организация-налогоплательщик, принимающая определённые меры по совершенствованию своей учётной политики, оптимизации учётных процессов и отчётности относительно налога на прибыль, может на этой основе выстраивать свою эффективную экономическую деятельность, обеспечивая своевременное поступление налоговых платежей в бюджеты различных уровней без препятствий для своего устойчивого развития.

Экономическая деятельность сельскохозяйственных организаций, входящих в агропроизводственные холдинги, обладает рядом отличительных (по видам экономической деятельности) и специфических (по режимам налогообложения) особенностей, которые необходимо принимать во внимание, когда речь заходит о разработке направлений устойчивого развития субъектов хозяйствования.

В настоящее время получила развитие идея корпоративной устойчивости, основанная на концепции «заинтересованных сторон» [22], в соответствии с которой нацеленность сложных экономических систем, в том числе холдингов, только на максими-

зацию прибыли, принадлежащей собственникам, сменяется ориентированием на удовлетворение требований всех ключевых стейкхолдеров. К ним необходимо отнести, прежде всего, государство, влияющее на процессы ведения бизнеса, и, конечно же, налоговые органы, регулирующие, в частности, ту часть прибыли, которая поступает в бюджеты и является одним из видов их доходов. Таким образом, устойчивое развитие сложных социально-экономических систем обеспечивается в том числе нормативным способом [2, 3, 5, 7, 9, 20] и связывается с финансовой устойчивостью.

Как элемент устойчивости хозяйственной системы в целом финансовая сторона устойчивого развития проработана довольно детально [10, 14, 15, 16, 18, 23], особенно в части аналитических методик выявления её уровня. В то же время влияние налоговой составляющей, как правило, либо не рассматривается вообще, либо ограничивается оценкой налоговых рисков [4], что необходимо признать существенным упущением. Между тем налоговая устойчивость как экономическая категория имеет особое влияние на намеченные инструменты развития организации, поскольку означает способность не только отвечать по своим налоговым обязательствам [2], но и поддерживать баланс оптимальных отношений с налоговыми органами, основанный на удовлетворении обоюдных интересов [12, 13]. В связи с этим нами под налоговой устойчивостью понимается состояние, которое обеспечивается максимальным использованием льгот, преференций и минимизацией налоговых потерь.

Не вызывает сомнения тот факт, что базовым элементом налоговой устойчивости как целевого состояния субъекта хозяйствования является оптимизация налогообложения, принимающая форму специальных оптимизационных решений и обеспечивающая получение налоговой выгоды. С другой стороны, налоги являются неотъемлемыми объектами учётной системы организаций, хотя в настоящее время в соответствии с главой 25 НК РФ налоговый учёт отделён от бухгалтерского учёта.

Развитие современного сельскохозяйственного бизнеса в Российской Федерации ведёт к существенному расширению роли учёта и отчётности, связанных с формированием и раскрытием учётной политики организаций-налогоплательщиков. В большей степени это вызвано наличием у субъектов хозяйствования определённого круга частных сторон, принимающих экономические, в том числе финансовые решения по учётным и отчётным данным организаций. Поэтому в современных условиях основной целью учётно-отчётной системы становится должное обеспечение необходимой информацией пользователей, заинтересованных в устойчивой экономической деятельности организации-налогоплательщика.

Данный постулат закреплён в Постановлении Правительства РФ от 06.03.1998 г. № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными стандартами финансовой отчётности» [11], в котором была поставлена следующая задача – «сформировать систему стандартов учёта и отчётности, обеспечивающих полезной информацией пользователей». Очевидно, что развитие основных положений учёта и отчётности в этом направлении в первую очередь, как мы считаем, должно быть связано с процессами информационного обеспечения надлежащего качества заинтересованных пользователей о внутренних фактах хозяйственной жизни и итогах их совершения.

Необходимо отметить, что в существующем рыночном пространстве главным показателем устойчивого развития любой организации-налогоплательщика является её доходность, в том числе приоритетный относительный итог доходной деятельности – прибыльность. Каждая сельскохозяйственная организация главной целью своей экономической деятельности ставит получение прибыли и рост её доли в составе стоимости бизнеса. Однако, как отмечают И.А. Жестков, С.А. Жесткова, С.В. Трофимов, прибыль

является не только основной целью любой коммерческой организации, но и важнейшей экономико-правовой категорией [8, 21].

Традиционно прибыль связывают с понятием финансового результата хозяйствующего субъекта, хотя этот результат является более широкой категорией. Финансовым результатом экономической деятельности организации может оказаться не только прибыль, но и убыток, и эти результаты должны быть признаны, учтены и отражены в отчётности как с точки зрения бухгалтерских правил, так и с позиции налогообложения.

По мнению М. Абушенко, которое мы разделяем, «у прибыли два хозяина – собственник и государство» [1], поскольку правом на прибыль обладают не только участники (ООО) или акционеры (АО), то есть собственники, но и государство (бюджеты разных уровней) на основе налогообложения прибыли. Налог на прибыль организаций, применяющих общий режим налогообложения, становится долей государства (в соответствии с Налоговым кодексом РФ) в положительном результате их бизнес-деятельности – прибыли.

В настоящее время поступления налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ постоянно возрастают. Так, за 2014–2018 гг. средние темпы роста этих платежей составили 114,1%, в том числе темпы увеличения поступлений налога на прибыль были несколько больше – 114,6%; в организациях сельскохозяйственного производства эти тенденции проявились еще сильнее: налоговые платежи за названный период возросли соответственно в 1,2 и 1,3 раза (см. табл.). Кроме того, доля налога на прибыль в общей сумме налоговых платежей также увеличивалась, её рост составил 111,1%.

**Поступления налоговых платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации (2014–2018 гг.)**

Показатель	Годы										
	2014		2015		2016		2017		2018		
	Всего налогов	Налог на прибыль организаций	Всего налогов	Налог на прибыль организаций	Всего налогов	Налог на прибыль организаций	Всего налогов	Налог на прибыль организаций	Всего налогов	Налог на прибыль организаций	
Всего налогов по ВЭД, млрд руб.	12606,3	2373,4	13707,1	2442,2	14387,7	2677,9	17194,2	3239,4	21148,8	4003,8	
в т. ч. с.-х. производство	млрд руб.	65,2	5,6	81,9	8,2	88,2	8,8	116,8	13,9	130,3	16,9
	%	0,517	0,236	0,598	0,336	0,613	0,329	0,679	0,429	0,616	0,422
Доля налога на прибыль в общей сумме налогов в с.-х. производстве, %	-	8,59	-	10,01	-	9,98	-	11,90	-	12,97	

Приведённые в таблице данные также характеризуют значимость налога на прибыль, с одной стороны, для пополнения государственных бюджетов, с другой стороны – для собственников, получающих прибыль в своё распоряжение, но только после того, как она уменьшается на величину этого налога. Поэтому собственники, по нашему мнению, всегда будут стремиться делегировать полномочия по оптимизации величины налога на прибыль менеджменту организаций-налогоплательщиков.

Итоги мониторинга финансовой отчётности субъектов среднего предпринимательства Воронежской области, входящих в состав агропроизводственных холдингов, проведённого с использованием открытых данных [17], а также результаты собственных наблюдений, в ходе которых изучались структура и содержание приказов об учётной политике этих организаций, позволили выявить некоторые недостатки, имеющие место в учётной системе, и признать их весьма существенными.

Исходя из процессного подхода и индуктивного метода под учётной системой нами понимается вся совокупность взаимосвязанных учётных элементов, включающих такие стадии, как сбор и обработка первичных документов, выполнение бухгалтерских проводок, составление регистров, составление отчётности. Процессы, связанные с налогообложением, в том числе прибыли, имеют место (прямо или опосредованно) на каждой из этих стадий. Логично предположить, что разрабатывать и принимать оптимизационные решения, чтобы они имели реальную действенную силу, необходимо в контексте всех перечисленных процессов, опираясь на дедуктивный, индуктивный, системный методы, каузальный и компаративный подходы.

С помощью метода дедукции можно выстроить следующую взаимосвязь явлений, возникающих в ходе развития сложных социально-экономических систем (в частности, агропроизводственных холдингов): устойчивое развитие сложной социально-экономической системы → экономическая (хозяйственная) устойчивость → финансовая устойчивость → налоговая устойчивость → оптимизационные налоговые решения, в том числе по налогу на прибыль.

В то же время существует и обратная взаимосвязь, которая объясняется на основе метода индукции: оптимизационные налоговые решения, которые обоснованы в достаточной степени, могут инициировать в определённом отношении устойчивость развития.

Применение подхода каузальности диктует признание вероятности наступления такого события, как «получение налоговой выгоды». С помощью системного метода и компаративного подхода следует проанализировать возможные варианты бухгалтерского и налогового учёта, один из которых организация-налогоплательщик обязана закрепить в Приказе об учётной политике. Как известно, выбор варианта делается исходя из принципов осмотрительности и эффективности [6, 19, 22], поэтому в данной ситуации приоритетными будут оптимизационные решения, обеспечивающие налоговую выгоду, но обладающие достаточной доказательной базой.

Таким образом, становится ясно, что для обеспечения устойчивого развития бизнес-деятельности организации должны преодолевать сложности и трудности, порождаемые их отношениями с налоговыми органами, а также возникающие в связи с постоянными изменениями не только ведения конкретного бизнеса, но и самой системы налогообложения. Чтобы осуществить оптимизационные мероприятия, нужно детально изучить существующие положения бухгалтерской и налоговой учётной политики с точки зрения их нормативного правового регулирования и практического применения в организациях, поскольку именно политика учёта является главным внутренним стандартом, регулирующим общий режим налогообложения.

Анализ и оценка действующих положений учётной политики для целей бухгалтерского учёта и налогообложения обследуемых сельскохозяйственных организаций Воронежской области позволили выявить отсутствие некоторых положений, необходимых для внесения в учётную политику с целью совершенствования и адаптации учётных установок к волатильным условиям хозяйствования и перманентным преобразованиям налогового и бухгалтерского законодательства. В частности, установлено

отсутствие сведений о соответствии величины текущего налога на прибыль сумме исчисленного налога на прибыль, отражённого в налоговой декларации по налогу на прибыль, а также о таких существенных для процесса налогообложения прибыли учётных вариантах, как:

- создание резервов;
- метод оценки сырья, материалов, товаров, ценных бумаг;
- определение первоначальной стоимости основных средств;
- метод начисления амортизации, применение амортизационной премии;
- определение нормы амортизации по неотделимым улучшениям арендуемого объекта;
- применение к основной норме амортизации повышающих коэффициентов;
- перечень прямых расходов и порядок их распределения;
- распределение длящихся расходов;
- отражение доходов от арендной и прочей деятельности;
- предел признания процентов по займам и кредитам;
- уплата авансовых платежей.

Для устранения выявленных недостатков и реализации преимущественных возможностей некоторых вариантов учётной политики предлагаем ряд рекомендаций, сформированных по типу блочной архитектуры.

Блок 1 – Расчёт налогооблагаемой базы:

- 1.1 – применять амортизационную премию в целях налогообложения;
- 1.2 – предусмотреть использование инвестиционного налогового вычета;
- 1.3 – осуществлять перенос убытков отчётного периода на следующие периоды.

Блок 2 – Учёт:

- 2.1 – дополнить рабочий план счетов организации субсчетами к счёту 68;
- 2.2 – предусмотреть в учётной политике организации для целей налогообложения порядок формирования резервов:

- а) по сомнительным долгам;
- б) на выплату ежегодного вознаграждения по итогам работы за год;
- в) предстоящих расходов на ремонт основных средств.

Блок 3 – Отчётность:

- 3.1 – предусмотреть дополнительный раздел в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах, раскрывающий (детализирующий) информацию о налоге на прибыль в соответствии с ПБУ 18/02.

Рассмотрим некоторые рекомендации по совершенствованию учётного процесса для целей оптимизации платежей по налогу на прибыль для группы среднего сельскохозяйственного предпринимательства АПК.

Целесообразно, как мы считаем, предусмотреть в учётной политике организации для целей налогообложения использование амортизационной премии и инвестиционного вычета. Реализация первого права позволит организации учитывать при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль расходы на капитальные вложения в размере не более 30% первоначальной стоимости основных средств третьей-седьмой амортизационных групп и не более 10% первоначальной стоимости основных средств первой-второй и восьмой-десятой амортизационных групп.

Инвестиционный вычет (второе право) действует только в тех субъектах РФ, на территории которых региональные власти приняли законы о его введении (подп. 1 п. 6 ст. 286.1 НК РФ). В Воронежской области такой закон (№ 70-ОЗ) был принят 22 мая 2019 г. и вступил в силу с 01.01.2020 г.

Следует отметить, что при применении налогового инвестиционного вычета организации не смогут амортизировать основные средства и использовать амортизационную премию. Однако более выгодным является уменьшение налога на прибыль ор-

ганизаций на сумму инвестиционного вычета: за счёт региональной части налога – до 90% расходов на покупку и модернизацию основных средств, за счёт федеральной – до 10%.

В соответствии со статьей 4 ПБУ 1/2008 одновременно с принятием учётной политики организация должна утвердить рабочий план счетов, в котором указываются необходимые для осуществления учётного процесса синтетические и аналитические счета. Учётный процесс большинства обследованных организаций базируется на возможностях применяемого программного продукта «1С: Бухгалтерия», при этом рабочий план счетов, указанный в приложении к приказу об учётной политике, как правило, не содержит субсчетов к счёту 68 «Расчёты по налогам и сборам». Проведённый нами анализ регистров бухгалтерского учёта по счёту 68 (в частности, карточки счёта, анализ счёта и др.), свидетельствует о том, что в организациях используются типовые субсчета, предусмотренные «1С: Бухгалтерия». Таким образом, считаем необходимым в приложении «Рабочий план счетов» к учётной политике для целей бухгалтерского учёта к счёту 68 указать эти субсчета.

К числу выявленных недочётов следует отнести фрагментарное использование обследуемыми организациями таких инструментов, как резервы. В большинстве организаций возможный набор подобных инструментов ограничен лишь резервами на оплату отпусков, что свидетельствует о недоиспользовании возможностей, предоставленных налоговым законодательством.

Для целей бухгалтерского учёта законодательством предусмотрена обязанность организаций по формированию резерва по сомнительным долгам, однако отсутствуют какие-либо требования к порядку его образования. В то же время в статье 266 НК РФ закреплено право организаций-налогоплательщиков на формирование указанного резерва и определены сроки, порядок создания и направления его использования. Пунктом 1 ст. 266 НК РФ установлено, что дебиторская задолженность покупателей и заказчиков признаётся сомнительной, если она: не погашена в сроки, установленные договором; не обеспечена залогом, банковской гарантией или поручительством.

В налоговом учёте резерв формируется следующим образом:

- на последнее число налогового периода проводится инвентаризация дебиторской задолженности (оформляется актом инвентаризации);
- определяется расчётная сумма отчислений в резерв с учётом соответствующих требований;
- определяется предельная сумма отчислений в резерв, равная 10% от выручки, полученной по итогам налогового периода;
- сравнивается расчётная сумма отчислений (РС) и предельная сумма отчислений (ПС), и если  $РС \geq ПС$ , то сумма отчислений в резерв равняется ПС, а если  $РС < ПС$ , то сумма отчислений в резерв равняется РС.

Наиболее предпочтительным с точки зрения оптимизации учётного процесса является закрепление порядка и условий создания указанного резерва, установленных Налоговым кодексом РФ. Данный подход позволит избежать возникновения временных разниц при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и отклонений суммы начисленного налога, подлежащего уплате в бюджет.

В учётной политике для целей налогообложения большинства обследуемых организаций предусмотрено формирование резерва предстоящих расходов на оплату отпусков. Аналогичный порядок содержится в п. 6 ст. 324.1 НК РФ и для резервов предстоящих расходов на выплату ежегодного вознаграждения по итогам работы за год, который целесообразно указать в учётной политике организаций и использовать в

качестве оптимизационного инструмента, позволяющего более равномерно принимать к учёту суммы начисляемых расходов.

Порядок формирования резерва на ремонт основных средств для целей налогообложения регламентируется статьёй 324 НК РФ. Необходимо отметить, что определение суммы отчислений в резерв осуществляется с учётом совокупной стоимости объектов основных средств. Используемые при этом нормативы отчислений должны быть утверждены в учётной политике для целей налогообложения. Таким образом, применение в налоговом учёте перечисленных резервов позволит соблюдать принципы равномерного признания расходов.

В соответствии с последними изменениями, внесёнными в ПБУ 18/02, налог на прибыль характеризуют следующие показатели: расход (доход) по налогу на прибыль (РДН) и налог на прибыль по операциям (НПО), не включаемые в бухгалтерскую прибыль (в прежней редакции – постоянное налоговое обязательство (ПНО), постоянный налоговый актив (ПНА), изменения отложенных налоговых активов (ОНА) и обязательств (ОНО), текущий налог на прибыль). В отчёте о финансовых результатах сумма РДН должна отражаться с детализацией на отложенный налог на прибыль и текущий налог на прибыль.

Анализ финансовой отчётности (в частности, бухгалтерского баланса, отчёта о финансовых результатах, пояснений к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах) некоторых из обследуемых организаций Воронежской области за 2014–2018 гг. выявил отсутствие отчётной информации, соответствующей прежним требованиям ПБУ 18/02. Наиболее типичным для большинства организаций явилось наличие в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах незаполненных таблиц, а также отсутствие в них строк, в которых могла бы раскрываться информация, соответствующая требованиям ПБУ 18/02.

С целью выполнения вступивших в силу с 01.01.2020 г. требований ПБУ 18/02 и развития бухгалтерской (финансовой) отчётности в части формирования финансовых результатов и налога на прибыль в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах следует формировать дополнительный раздел,

во-первых, для отражения сведений об отложенном налоге на прибыль, начисленном в результате:

- 1) возникновения (погашения) временных разниц в отчётном периоде;
- 2) изменения правил налогообложения и применяемых налоговых ставок;
- 3) признания (списания) отложенных налоговых активов в связи с изменением вероятности того, что организация получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчётных периодах;

во-вторых, для раскрытия информации, объясняющей взаимосвязь между расходом (доходом) по налогу на прибыль и показателем прибыли (убытка) до налогообложения, в том числе о применяемых налоговых ставках, об условном расходе (условном доходе) по налогу на прибыль, о постоянном налоговом расходе (доходе), а также об иных данных, необходимых пользователям для понимания характера показателей, связанных с налогом на прибыль организаций.

### **Выводы**

Учитывая существующие особенности бизнес-деятельности сельскохозяйственных организаций-налогоплательщиков среднего предпринимательства АПК, а также наличие логистической цепочки информационных потоков и временных моментов признания налоговых обязательств, авторы предлагают оптимизацию налогообложения прибыли проводить с помощью блочной архитектуры систематизированных направлений оптимизации, реализующих преимущества процессного и каузального подходов



к разработке управленческих налоговых решений: налогооблагаемая база → учёт → отчётность.

Чтобы процессы налоговой оптимизации были результативными, целесообразно адаптировать положения учётной политики к запросам устойчивого развития организации. Для этого в первую очередь необходимо постоянно совершенствовать учётную политику для целей налогообложения, принимать во внимание и анализировать возможности выбранных вариантов налогового учёта, позволяющих оптимизировать налогооблагаемые базы. При этом особое внимание следует уделять разработке и обоснованию правомерных способов легитимной оптимизации сумм налога на прибыль организаций.

Внедрение предложенных рекомендаций позволит обеспечить повышение налоговой устойчивости экономической деятельности субъектов среднего предпринимательства аграрной сферы и создаст дополнительные конкурентные преимущества для дальнейшего развития бизнеса.

Добросовестное применение норм налогового законодательства может сбалансировать интересы налоговых органов и организаций-налогоплательщиков. Однако не следует забывать, что оптимизация одних обязательств может привести к росту других, то есть необходима продуманная гибкость, учитывающая цели устойчивого развития организаций при формировании и обосновании оптимизационной учётной и налоговой политики.

### Библиографический список

1. Абушенкова М. Про бухгалтерскую и налоговую прибыль и их различия / М. Абушенкова // Главбух. – 2014. – № 12. – С. 86–91.
2. Аристархова М.К. Характеристики налоговой устойчивости / М.К. Аристархова, М.С. Зуева, А.Ю. Перевезенцева // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. – 2016. – Т. 10, № 2. – С. 30–37.
3. Булгаков В.Н. Многокритериальный выбор и допустимые решения устойчиво развивающихся промышленных предприятий / В.Н. Булгаков // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. – 2015. – № 3 (32). – С. 52–57.
4. Власова М.С. Налоговый риск и устойчивость / М.С. Власова, Н.Н. Погостинская, С.А. Васильев // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика. Социология. Менеджмент. – 2015. – № 4 (17). – С. 55–65.
5. Герасимова Е.Б. Стандартизированный подход к анализу устойчивости деятельности организации / Е.Б. Герасимова // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – Т. 5, № 2. – С. 44–51.
6. Еловацкая Т.А. Налог на прибыль организаций: оценка динамики и особенности механизма его оптимизации в РФ / Т.А. Еловацкая, И.В. Оробинская, Л.В. Брянцева // Налоги и налогообложение. – 2018. – № 1. – С. 37–48.
7. Ефимова О.В. Формирование отчётности об устойчивом развитии: этапы и процедуры подготовки / О.В. Ефимова // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – Т. 5, № 3. – С. 40–53.
8. Жестков И.А. Финансово-правовые особенности понятия налогооблагаемая прибыль организаций / И.А. Жестков, С.А. Жесткова // Вестник Саратовской государственной юридической академии. – 2019. – № 2 (127). – С. 222–227.
9. Мерзликина Г.С. Методическое обеспечение оценки экономической устойчивости промышленного предприятия / Г.С. Мерзликина, П.Ю. Алексеева // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. – 2018. – № 3 (44). – С. 74–80.
10. Негашев Е.В. Логические проблемы построения теории анализа финансовой устойчивости компании / Е.В. Негашев // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – № 1. – С. 228–240.
11. Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными стандартами финансовой отчётности : Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 г. № 283 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [https:// http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_18125](https://http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18125) (дата обращения: 11.11.2019).
12. Оптимизационные процедуры в системе налогообложения перерабатывающих организаций / А.И. Хорев, Г.В. Беляева, А.Н. Полозова, Р.В. Нурдин // Вестник Воронежского государственного университета инженерных технологий. – 2019. – Т. 81, № 1 (79). – С. 357–365.

13. Оробинская И.В. Методические рекомендации по оптимизации налогообложения горизонтально-интегрированных объединений АПК / И.В. Оробинская // *Налоги и налогообложение*. – 2013. – № 10. – С. 730–741.
14. Панкратова М.В. Анализ влияния идеи корпоративной устойчивости на современную практику внутреннего контроля корпораций / М.В. Панкратова, Д.А. Ендовицкий // *Современная экономика: проблемы и решения*. – 2018. – № 3 (99). – С. 49–64.
15. Рокотянская В.В. Развитие инструментальных методов анализа финансовой устойчивости промышленного предприятия / В.В. Рокотянская, А.Н. Герасимов // *Пищевая промышленность*. – 2015. – № 7. – С. 34–38.
16. Салькова О.С. Финансовая устойчивость и методы её оценки для применения в управлении финансовым состоянием организации / О.С. Салькова // *Управленческий учет*. – 2015. – № 12. – С. 62–68.
17. Сетевое издание Информационный ресурс СПАРК [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.spark-interfax.ru/> (дата обращения: 11.11.2019).
18. Сидорова С.А. Риски ликвидности в контексте устойчивого развития коммерческой организации / С.А. Сидорова // *Учет. Анализ. Аудит*. – 2019. – Т. 6, № 1. – С. 76–88.
19. Татаренко Н.Н. Налогообложение прибыли хозяйствующих субъектов: инвестиционно-инновационный подход / Н.Н. Татаренко // *Налоги и налогообложение*. – 2013. – № 7. – С. 525–534.
20. Третьякова Е.А. Совершенствование методического инструментария оценки устойчивого развития промышленных предприятий / Е.А. Третьякова, Т.В. Алферова // *Экономический анализ: теория и практика*. – 2016. – № 9 (456). – С. 86–99.
21. Трофимов С.В. Формирование налогооблагаемой прибыли российских предприятий в новых экономических условиях: ожидания и реальность / С.В. Трофимов // *Налоги*. – 2016. – № 1. – С. 18–22.
22. Хоружий Л.И. Формирование информации об устойчивом развитии в интегрированной отчетности предприятий АПК / Л.И. Хоружий, Н.Ю. Трящина // *Бухучет в сельском хозяйстве*. – 2017. – № 4. – С. 58–69.
23. Чурсина Ю.А. Оценка методик, применяемых для анализа финансовой устойчивости предприятия / Ю.А. Чурсина, И.М. Вилюсова // *Аудит и финансовый анализ*. – 2013. – № 3. – С. 442–447.

### СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ Принадлежность к организации

Ирина Николаевна Маслова – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и кредита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Россия, г. Воронеж, e-mail: [irimslv@mail.ru](mailto:irimslv@mail.ru).

Андрей Сергеевич Оробинский – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и кредита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», Россия, г. Воронеж, e-mail: [orobinski@mail.ru](mailto:orobinski@mail.ru).

Роман Викторович Нуждин – кандидат экономических наук, доцент кафедры теории экономики и учётной политики ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет инженерных технологий», Россия, г. Воронеж, e-mail: [rv.voronezh@gmail.com](mailto:rv.voronezh@gmail.com).

Ирина Михайловна Подмолодина – доктор экономических наук, профессор кафедры экономической безопасности и финансового мониторинга ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет инженерных технологий», Россия, г. Воронеж, e-mail: [podmin@mail.ru](mailto:podmin@mail.ru).

Елена Петровна Борщевская – кандидат экономических наук, доцент кафедры международной экономики и внешнеэкономической деятельности ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет», Россия, г. Воронеж, e-mail: [ebogah0578@yandex.ru](mailto:ebogah0578@yandex.ru).

Дата поступления в редакцию 06.05.2020

Дата принятия к печати 16.06.2020

### AUTHOR CREDENTIALS Affiliations

Irina N. Maslova, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Finance and Credit, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russia, Voronezh, e-mail: [irimslv@mail.ru](mailto:irimslv@mail.ru).

Andrei S. Orobinsky, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Finance and Credit, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Russia, Voronezh, e-mail: [orobinski@mail.ru](mailto:orobinski@mail.ru).

Roman V. Nuzhdin, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Theory of Economics and Accounting Policy, Voronezh State University of Engineering Technologies, Russia, Voronezh, e-mail: [rv.voronezh@gmail.com](mailto:rv.voronezh@gmail.com).

Irina M. Podmolodina, Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Economic Security and Financial Monitoring, Voronezh State University of Engineering Technologies, Russia, Voronezh, e-mail: [podmin@mail.ru](mailto:podmin@mail.ru).

Elena P. Borshchevskaya, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of International Economics and Foreign Economic Activity, Voronezh State University, Russia, Voronezh, e-mail: [ebogah0578@yandex.ru](mailto:ebogah0578@yandex.ru).

Received May 06, 2020

Accepted after revision June 16, 2020