

УДК 631.151.6:334.756

Т.И. Ленская, кандидат экономических наук

Институт системных исследований в АПК НАН Беларуси, г. Минск

Совершенствование экономического механизма функционирования агропромышленных интегрированных формирований холдингового типа

Аннотация. Изложены методические подходы по совершенствованию отдельных составляющих экономического механизма организации внутрикорпоративных отношений в холдингах, которые позволяют согласовать экономические интересы участников интегрированного агропромышленного формирования и обеспечить их заинтересованность в повышении эффективности производственной деятельности.

Ключевые слова: интеграция, агропромышленный холдинг, внутрикорпоративное ценообразование, консолидированная группа налогоплательщиков, централизованный фонд, внутрикорпоративное налогообложение.

Введение

В современной отечественной практике ведения агропромышленного производства значительная часть организаций осуществляет бизнес в составе предпринимательских объединений холдингового типа. По состоянию на 1 января 2015 г. в стране, по данным Министерства экономики Республики Беларусь, в перечень зарегистрированных холдингов, в уставных фондах управляющих компаний которых 50 % и более акций (долей) находится в государственной собственности и передано органам государственного управления и иным государственным организациям, подчиненным Правительству Республики Беларусь, в управление включено 43 компании.

В сфере агропромышленного производства функционирует 10 холдинговых компаний, включающих более 60 дочерних компаний, с долей государства в уставном фонде 50 % и более – 9, частная – 1 (агропромышленный холдинг «Славянский Велес», СООО «Виткопродукт»).

Мировой и отечественный опыт функционирования холдинговых формирований в АПК показывает, что достижение целевого уровня их конкурентоспособности может быть достигнуто, прежде всего, путем совершенствования взаимоотношений между входящими в их состав предприятиями, учитывающих экономические интересы всех участников интеграции, создание условий для производительного труда работников.

В связи с недостаточной изученностью многих прикладных аспектов функционирования экономического механизма взаимодействия участников отечественных агропромышленных холдингов поставлена цель разработать методические подходы по совершенствованию его отдельных составляющих.

Материалы и методы

Теоретической и методической базой исследований послужили труды отечественных и зарубежных ученых по вопросам функционирования интегрированных структур в АПК, законодательные акты Республики Беларусь в части внутрикорпоративного ценообразования, налогообложения.

В исследовании применялись следующие методы: монографический, анализа и синтеза.

Результаты исследований

В контексте рассматриваемой проблемы под экономическим механизмом функционирования интегрированных формирований понимается совокупность экономических методов, способов, форм, инструментов, рычагов воздействия на экономические отношения участников интегрированного взаимодействия, обеспечивающих их эффективное развитие. Конечной целью эффективного экономического механизма является достижение паритета экономических отношений между участниками, преодоление межотраслевого диспаритета цен, восстановление и совершенствование производственных связей, стабилизация финансового положения структурных единиц, заинтересованность в получении целевого конечного результата.

Анализ зарубежного опыта создания и функционирования интегрированных формирований в сфере аграрного производства, а также существующих особенностей интеграционного взаимодействия участников холдинговых компаний в отечественном АПК позволил определить приоритетные направления совершенствования экономического механизма взаимодействия: внутрикорпоративное ценообразование, налогообложение, образование централизованного фонда.

Совершенствование внутрикорпоративной ценовой политики предполагает создание равных экономических условий хозяйствования участникам агропромышленных структур с замкнутым циклом производства.

Рекомендуемый методический подход предлагается к использованию в том случае, когда в объединении юридических лиц (участников холдинга), одно из юридических лиц – коммерческая организация – является управляющей компанией холдинга в силу возможности оказывать

влияние на решения, принимаемые другими юридическими лицами – участниками холдинга (дочерними компаниями холдинга), на основании [2, 3]:

- владения 25 % простых (обыкновенных) акций (долей в уставных фондах) дочерних компаний холдинга;
- договора доверительного управления 25 % простых (обыкновенных) акций (долей в уставных фондах) дочерних компаний холдинга (далее – договор доверительного управления);
- иного договора, в соответствии с которым управляющей компанией холдинга приобретаются права по управлению деятельностью дочерних компаний холдинга (далее – иной договор).

Алгоритм методического подхода совершенствования внутрикорпоративной ценовой политики включает:

1. Обоснование удельного веса каждого участника в системе «производство – переработка – сбыт» в суммарной выручке от реализации продукции.

2. Определение требуемого уровня внутрифирменных цен на конкретный вид сельскохозяйственной продукции с учетом «ценового коридора» каждого участника. За основу важно принять уровень розничных цен без НДС на конкретный вид продукции. Зная розничную цену и «ценовой коридор» каждого участника, определяем требуемый уровень внутрикорпоративных цен каждого участника (внутрифирменных цен).

3. Принимая величину внутрифирменных цен и среднеотраслевые затраты на производство единицы продукции за исходную основу, находим расчетную прибыль и рентабельность участников технологической цепи «производство – переработка – сбыт».

Представим результаты апробации методического подхода по формированию внутрикорпоративных цен для участников производящих сельскохозяйственную продукцию на примере сельскохозяйственных организаций Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь применительно к сложившимся производственным условиям 2013 г. Средние цены для расчета на говядину, свинину, молоко, реализуемые в розничной сети, по республике использовались за декабрь 2013 г. Так, например, если средняя розничная цена на говядину на период проведения исследования составляла 59 767 руб/кг без НДС, то средняя цена (убойный вес) для участников занятых сельскохозяйственным производством должна составлять 32 871 руб/кг (удельный вес – 55 %), переработкой – 17 930 (30), реализацией – 8 966 руб/кг (15 %).

Расчет примерного уровня трансфертной (внутрикорпоративной) цены на некоторые виды мясо-молочной продукции для участников, занятых сельскохозяйственным производством, представлены в таблице.

Таблица. Расчет внутрикорпоративной закупочной цены для участников, занятых производством сельскохозяйственной продукции, 2013 г.

Продукция	Фиксированная цена*, руб/кг	Сложившиеся средние затраты на производство**, руб/кг	Розничная цена в торговых объектах***, руб/кг	Внутрикорпоративная цена без НДС (10%)	Рекомендуемая внутрикорпоративная цена для с.-х. организаций, руб/кг	Расчетная рентабельность при сложившемся уровне затрат, %
Говядина (убойный вес) в среднем	14 250	22 311	66 407	59 767	32 871	47,3
Свинина (убойный вес) в среднем	29 259	16 264	54 395	48 956	26 925	65,5
Молоко в среднем	3 789	2 649	7 089	6 381	3 509	32,4

Примечание. Рассчитано на основании исследований сектора кооперации Института системных исследований в АПК НАН Беларуси, 2013 г.

* Согласно постановлению Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 3 апреля 2012 г. № 21 «Об установлении фиксированных цен на сельскохозяйственную продукцию (животноводства), закупаемую для государственных нужд» (в ред. постановлений Минсельхозпрода от 11.12.2013 г. № 68).

** По данным сводного годового отчета сельскохозяйственных предприятий Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, 2013 г.

*** По данным Национального статистического комитета Республики Беларусь, 2013 г.

Целесообразность применения в расчетах сложившихся среднеотраслевых затрат по республике обусловлена тем, что в отрасли работают субъекты хозяйствования с разным уровнем эффективности (высоким, средним, низким). При таком подходе предприятия, у которых затраты ниже среднеотраслевых, будут иметь больше возможностей для получения прибыли, и наоборот, у которых затраты выше, будут содействовать их снижению.

Предлагаемый подход позволяет в зависимости от складывающейся ситуации на внутреннем и внешнем рынке обеспечить возможность ведения расширенного воспроизводства заданными темпами по каждому виду продукции (удельный вес каждого участника по конкретному виду может изменяться).

В рамках интегрированных формирований холдингового типа наиболее целесообразным будет использование *двухэтапной модели расчетов*, предполагающей, что по договоренности участников оплата стоимости передаваемой промежуточной продукции (стоимости внутрифирменного оборота) может осуществляться в два этапа:

первый – прием-передача промежуточной продукции между участниками технологической цепочки с ее частичной оплатой (например, по среднеотраслевой себестоимости по всей цепи движения промежуточной продукции). Применение варианта расчета означает инвестирование отдельным участником, производящим определенный вид промежуточной продукции в оборотные средства участника, следующего за ним по технологической цепи «производство – переработка – сбыт», принимающего ее и использующего в качестве исходного сырья (полуфабрикатов) для производства конечной продукции;

второй – подведение финансовых итогов после реализации конечной готовой продукции и перечисление оставшихся сумм на расчетные счета участников формирования. На этом этапе происходит дальнейшее дораспределение финансового результата.

В основу методики совершенствования внутрикорпоративной ценовой политики положены принципы возмещения среднеотраслевых затрат участниками интеграционного взаимодействия и создание условий, направленных на их снижение, и организации равных условий для ведения расширенного воспроизводства участникам технологической цепи «производство – переработка – сбыт».

Особенностью рассматриваемой модели взаиморасчетов является то, что на всех стадиях технологического цикла на первом этапе формирование внутригрупповой цены происходит на бесприбыльной основе, на втором – распределение полученной выручки.

Совершенствование внутрикорпоративной налоговой политики должно осуществляться в двух направлениях.

Первое направление. Режим консолидированного налогообложения, определяет совокупность участников интеграционного взаимодействия как консолидированную группу предприятий (КГП), обособленный объект бухучета и субъект уплаты налогов.

Предложен следующий алгоритм налоговой консолидации участников агропромышленных формирований холдингового типа:

1. Заключается договор о создании КГН между участниками холдинга с выделением ответственного налогоплательщика. Приемлемым вариантом на роль ответственного участника претендует головная (управляющая) компания группы. К основным функциям ответственного участника нами отнесены: расчет сумм по налогу на прибыль и НДС, подлежащих уплате в бюджет на основании информации, предоставленной участниками КГН; анализ налоговых рисков КГН; взаимодействие с налоговыми органами при проведении последними мероприятий налогового контроля в отношении КГН; уплата налогов в бюджет и др.

2. Ответственный налогоплательщик по месту своего налогового учета представляет на регистрацию договор о создании КГН с перечнем его участников. Получает налоговый регистрационный номер налогоплательщика.

3. На уровне группы участники КГН подписывают приказ об утверждении единой учетной политики для целей налогообложения.

4. Участники КГН исчисляют облагаемую базу по налогу на прибыль (по общим правилам), скорректированную методом исключения внутригрупповых оборотов между участниками КГН.

5. Ответственный налогоплательщик исчисляет налоговую базу НДС для всех участников КГН и осуществляет ее корректировку, также формирует общую сумму налоговых вычетов по КГН на основании счетов-фактур и грузовых таможенных деклараций, полученных от всех участников группы. При этом входной НДС в счетах-фактурах, выставленных одними участниками КГН в адрес других участников этой же КГН, в общую сумму налоговых вычетов не включается.

Консолидированная база по налогу на прибыль исчисляется ответственным налогоплательщиком путем сложения скорректированной налоговой базы всех участников КГН.

Консолидированная прибыль может быть рассчитана путем объединения отдельных сумм прибыли каждого участника формирования посредством определения финансового результата каждого в отдельности, а затем прибыли и убытки отдельных компаний объединяются, вычисляется финансовый результат консолидированной группы. Этот результат и является консолидированной налоговой базой.

Для получения возможности передачи убытков участниками внутри компании (уступающая и получающая их соответственно) должны соблюдаться ряд основных требований: состоять в группе в течение всего налогового периода, в котором осуществляется передача убытков; налоговый период участников должен заканчиваться одной и той же датой; наличие отчетов о результатах ревизии.

Следует также учитывать, что режим консолидированного налогообложения имеет различные виды консолидации. Это может быть полная или пропорциональная консолидация прибылей и убытков. Полная консолидация означает, что в налоговых целях принимаются все 100 % прибылей и убытков дочерней компании независимо от долевого участия материнской компании в ней. Консолидированная налоговая база рассчитывается исходя из полных сумм прибылей и убытков компаний, входящих в группу. Налоговая консолидация может применяться и в прямой пропорции к доле акций, то есть с учетом долевого участия головной компании в капитале дочерней. В этом случае в формировании консолидированной налоговой базы участвует не вся сумма прибыли либо убытка компании, а только ее часть, которая определяется пропорционально к доле капитала, которым владеет материнская компания.

6. Налоговая декларация с указанием консолидированной расчетной налоговой базы и налоговой базы каждого из участников КГН представляется ответственным налогоплательщиком.

7. Обязанность по уплате налога на прибыль организаций участников КГН возлагается на ответственного налогоплательщика.

8. Солидарная субсидиарная ответственность участников КГН по уплате налога на прибыль организаций (авансовых платежей), пеней и штрафов ограничивается долей участника КГН в консолидированной декларации компании.

Второе направление совершенствования внутрикорпоративного налогообложения предполагает *унифицирование порядка исчисления НДС* при безвозмездной передаче активов внутри холдинга, когда управляющая компания холдинга владеет 25 % акций (долей в уставных фондах) дочерних компаний холдинга на основании договора доверительного управления 25 % акций (долей в уставных фондах) дочерних компаний холдинга (далее – договор доверительного управления) и (или) иного договора, в соответствии с которым управляющей компанией холдинга приобретаются права по управлению деятельностью дочерних компаний холдинга (далее – иной договор).

При безвозмездной передаче и получении участниками технологической цепи «производство – переработка – сбыт» продукции, используемой для производства продукции растениеводства и животноводства,

обороты по безвозмездной передаче не следует признавать объектом налогообложения НДС. Участник холдинга, принимающий предъявленные ему в указанном выше порядке суммы НДС, будет принимать к вычету в том отчетном периоде, в котором продукция принята к бухгалтерскому учету.

Возможность реализации предлагаемого подхода предполагает внесение изменений и дополнений в Указ от 28 декабря 2009 г. № 660 «О некоторых вопросах создания и деятельности холдингов в Республике Беларусь» в части налогообложения НДС при безвозмездной передаче продукции участниками единой технологической цепи «производство – переработка – сбыт» [3].

Совершенствование внутрикорпоративной политики в вопросах образования централизованного фонда. Анализ отечественной практики функционирования холдинговых структур свидетельствует об отсутствии экономического интереса в его формировании. Для мотивации участников в его создании на практике целесообразно применение следующих вариантов:

Вариант 1. Предназначен для решения задач стратегического развития интегрированного агропромышленного формирования в части производственного и финансового планирования. Часть средств нераспределенной прибыли после налогообложения каждый участник интегрированного формирования направляет на формирование централизованного фонда, а оставшиеся средства концентрирует на реализации собственных организационно-технических инноваций.

Вариант 2. Суть заключается в разработке единого плана научно-технического развития и внедрения инноваций объединения, который следует финансировать всем участникам, входящим в интегрированное формирование, путем отчисления определенной (утвержденной) доли прибыли в централизованный фонд развития компании. По другим инновациям, не являющимся общими, определяется оценка экономического эффекта на единицу затрат. Реализацию проекта финансирует участник за счет собственных средств. В случае их нехватки дополнительные расходы оплачиваются из централизованного фонда. Всем остальным участникам, вложившим собственные средства в централизованный фонд, предусмотрена выплата процентов в соответствии со средней рентабельностью вошедших в бизнес-план формирования.

Вариант 3. Предусматривает возможность формирования централизованного фонда за счет:

– отчисления определенного и закрепленного на законодательном уровне процента прибыли от реализации продукции до налогообложения каждым участником интегрированного формирования в технологической цепи

«производство – переработка – сбыт», например, в размере не более 10 % валовой прибыли. Процент прибыли, направляемый на формирование централизованного фонда, может быть определен на определенный период времени (5–10 лет) в зависимости от стратегии развития агропромышленного формирования;

– части облагаемой прибыли (доходов) от деятельности, связанной с реализацией произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции по льготной ставке в размере ноль процентов.

Для применения льготной ставки по налогу на прибыль участники должны соответствовать критериям сельскохозяйственного производителя. Для определения статуса сравнивается общая выручка от реализации продукции, работ и услуг с выручкой от реализации собственной сельхозпродукции и продукции ее переработки. Другие доходы при расчете доли не учитываются, например, не учитываются доходы в виде процентов, полученные по договорам займа, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам, от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду (субаренду).

Вариант формирования централизованного фонда за счет отчисления 10 % прибыли от реализации продукции до налогообложения каждым участником интегрированного формирования в технологической цепи «производство – переработка – сбыт» апробирован на результатах производственной деятельности участников ОАО «Управляющая компания холдинга «Гомельская мясо-молочная компания» 2013 г. При таком подходе сумма централизованного фонда за анализируемый период составляет 87 001 млн руб., а использование средств фонда на погашение кредитов позволяет минимизировать сложившийся уровень кредиторской задолженности на 13 %, в том числе просроченной – 82 %.

Заключение

В результате выполненных исследований существующего механизма внутрикорпоративных отношений в отечественных агропромышленных формированиях холдингового типа определены основные составляющие, оказывающие существенное значение на эффективность объединения. Среди них нами выделены системы внутрикорпоративного ценообразования и налогообложения, порядок формирования централизованного фонда.

Методический подход по совершенствованию внутрикорпоративного ценообразования позволяет определить внутрикорпоративную цену для каждого участника интегрированного формирования холдингового типа в единой технологической цепи «производство – переработка – сбыт». Рассчитанная трансфертная (внутрикорпоративная) цена

на говядину, свинину и молоко для участников, занятых сельскохозяйственным производством, позволит довести их рентабельность при сложившихся среднеотраслевых затратах на производство до 47,3 % по говядине, 65,5 – свинине, 32,4 % – молоку.

Разработанный подход по созданию централизованного фонда позволяет в зависимости от складывающейся ситуации на внутреннем и внешнем рынке обеспечить возможность осуществления модернизации основных фондов, минимизировать привлечение заемных источников за счет собственных источников. Апробация методического подхода на результатах производственной деятельности участников ОАО «Управляющая компания холдинга «Гомельская мясо-молочная компания» 2013 г. свидетельствует о возможности проведения частичной модернизации производства за счет собственных средств 87 001 млн руб., снизив уровень привлечения заемного капитала на 13,3 %.

Предложения по алгоритму внедрения режима налоговой консолидации участников агропромышленных формирований холдингового типа позволяют снизить затраты на налоговое администрирование (представления одной налоговой отчетности от группы), уменьшить налогооблагаемую прибыль за счет возможности объединения доходов (убытков) и их взаимозачета.

Список использованных источников

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2003. – № 2/920.
2. О внесении дополнений и изменений в некоторые указы Президента Республики Беларусь по вопросам создания и деятельности холдингов: Указ Президента Респ. Беларусь, 13 окт. 2011 г., № 458 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2011. – № 1/12998.
3. О некоторых вопросах создания и деятельности холдингов в Республике Беларусь: Указ Президента Респ. Беларусь, 28 дек. 2009 г., № 660 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2009. – № 1/11254.

Материал поступил в редакцию 28.02.2015 г.