

1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ

1.1. КОНЦЕПТУАЛЬНАЯ МОДЕЛЬ ПОСТРОЕНИЯ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В ПРОЦЕССЕ РЕОРГАНИЗАЦИИ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ АПК

Бобрышева Е.В., к.э.н., доцент

*Российский государственный
торгово-экономический университет*

В статье освещены предложения для хозяйствующих субъектов агропромышленного комплекса (АПК) по применению налоговых преференций с учетом организационно-технологических особенностей деятельности и главой 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)» в 2013 г., в частности, рекомендовано применение налоговых льгот в зависимости от реализуемых видов сельскохозяйственной продукции и степени участия предприятия перерабатывающей промышленности в инновационной деятельности. Отражена концептуальная модель построения оптимизации налоговой системы в процессе реорганизации хозяйствующих субъектов, алгоритм реализации мероприятий налоговой оптимизации для предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности, в том числе с учетом особенностей осуществления ими внешнеэкономической деятельности.

Сельское хозяйство – это стратегическая отрасль экономики, которая обеспечивает оптимальное развитие народного хозяйства, его равновесность и, вместе с тем, национальную безопасность страны. К основным негативным последствиям развития на сегодняшний день можно отнести реорганизацию и разукрупнение производств; возникновение диспаритета цен между сельскохозяйственными и ресурсобеспечивающими отраслями; увеличение количества убыточных отраслей и товаропроизводителей; натурализация экономических отношений, проявившаяся через бартерный обмен и развитие давальческих отношений; снижение уровня покупательной способности населения. Проведение реорганизации предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности может быть обусловлено различными экономическими причинами. Но следует учитывать, что это сложный и ресурсоемкий процесс. В то же время реорганизация не предоставляет возможности для сокрытия следов хозяйственной деятельности предприятия от налоговых органов) [6].

Рассмотрим концептуальную модель построения оптимизации налоговой системы в процессе реорганизации хозяйствующих субъектов, алгоритм реализации мероприятий налоговой оптимизации для предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности. Реорганизация – это инструмент оптимизации бизнес-процессов в компаниях и холдингах, который направлен на расширение сфер деятельности, увеличение объемов продаж, освоение новых рынков сбыта. Особенно это важно в условиях жесткой конкуренции, поэтому следствием своевременной и продуманной реорганизации является увеличение прибыли компании. Реорганизация также является одним из распространенных инструментов налогового планирования. С точки зрения законодательства реорганизация – это преобразование, переустройство организационной

структуры и управления предприятием, компанией при сохранении основных средств, производственного потенциала предприятий. Этот процесс регламентирован гл. 4 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ). В п. 1 ст. 57 ГК РФ поименованы пять форм реорганизации компаний:

- слияние;
- присоединение;
- разделение;
- выделение;
- преобразование (табл. 1).

Правопреемство при реорганизации юридических лиц установлено ст. 58 ГК РФ (табл. 2) [1].

Таблица 1

ПРАВОВАЯ СУТЬ ФОРМ РЕОРГАНИЗАЦИИ

Вид реорганизации	Суть реорганизации	Схема
Слияние	Объединение двух или нескольких предприятий в одно для образования нового юридического лица	Предприятие А + Предприятие В = Предприятие С
Присоединение	Присоединение одного или нескольких юридических лиц к другому юридическому лицу	Предприятие А + Предприятие В = Предприятие А1
Разделение	Разделение одного юридического лица на несколько юридических лиц для образования нового юридического лица	Предприятие А = Предприятие Б, Предприятие С, Предприятие Д...
Выделение	Выделение из одного юридического лица одного или нескольких юридических лиц	Предприятие А = Предприятие А, Предприятие Б, Предприятие В...
Преобразование	Изменение одной организационной правовой формы хозяйствующего субъекта в другую	Закрытое акционерное общество (ЗАО) в общество с ограниченной ответственностью (ООО), ЗАО в открытое акционерное общество (ОАО) и т.д.

Следует отметить, что во всех случаях активы и обязательства (в т.ч. налоговые) реорганизованных предшественников частично или полностью переходят вновь созданным компаниям (правопреемникам). Передаточный акт и разделительный баланс – это обязательные документы при реорганизации юридических лиц. Передаточный акт (разделительный баланс) должен содержать положения о правопреемстве по всем обязательствам реорганизуемого общества в отношении всех его кредиторов и должников, включая оспариваемые обязательства, и порядок определения правопреемства в связи с изменениями вида, состава, стоимости имущества реорганизуемого общества, а также в связи с возникновением, изменением и прекращением прав и обязанностей реорганизуемого общества, которые могут произойти после даты, на которую составлен передаточный акт (разделительный баланс). Непредставление этих документов в регистрирующие органы и отсутствие в них положений о правопреемстве по обязательствам реорганизованного юридического лица являются нарушением условий п. 2 ст. 57 ГК РФ и влекут за собой

обязательный отказ в государственной регистрации вновь созданного юридического лица. Гарантии прав кредиторов реорганизуемого юридического лица определены в ст. 60 ГК РФ) [1]. При этом следует учесть, что в случаях, установленных законом, реорганизация юридических лиц в форме слияния, присоединения или преобразования может быть осуществлена лишь с согласия уполномоченных государственных органов (п. 3 ст. 57 ГК РФ) [1].

Таблица 2

ОСОБЕННОСТИ ПРАВОПРЕЕМСТВА В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ФОРМЫ РЕОРГАНИЗАЦИИ

Вид реорганизации	Особенность правопреемства
Слияние	Все права и обязанности каждого юридического лица переходят к новому юридическому лицу на основании передаточного акта
Присоединение	Все права и обязанности присоединенного юридического лица переходят к присоединяющему его юридическому лицу на основании передаточного акта
Разделение	Все права и обязанности делящегося юридического лица переходят к новым юридическим лицам на основании разделительного баланса
Выделение	К каждому из выделенных юридических лиц переходят права и обязанности реорганизованного юридического лица на основании разделительного баланса
Преобразование	Все права и обязанности реорганизованного юридического лица переходят к сменяемому организационно-правовую форму юридическому лицу на основании передаточного акта

Так, предприятия, стоимость активов которых (активов их групп лиц) по бухгалтерским балансам на установленную дату превышает 3 млрд. руб., могут провести реорганизацию лишь с согласия антимонопольных органов (ст. 27 Федерального закона «О защите конкуренции» от 26 июля 2006 г. №135-ФЗ (в ред. от 30 декабря 2012 г.)). Независимо от условий заключенных договоров и сделок кредиторы реорганизуемой организации имеют полное право прекращения или требования досрочного исполнения обязательств и возмещения убытков должником, по которым является это реорганизуемое юридическое лицо. Гарантии прав государства по налоговым обязательствам при различных формах реорганизации определены в ст. 50 Налогового кодекса РФ (НК РФ) [2]. Главной чертой всех форм реорганизации является тот факт, что реорганизация не создает каких-либо новых налоговых обязательств, но и не отменяет ранее возникших: обязанность по уплате налогов во всех случаях исполняет правопреемник (п. 1 ст. 50 НК РФ). Исключение составляет выделение с рядом оговорок. Обязанность по уплате налогов возникает независимо от того, осведомлен правопреемник о наличии у реорганизованной компании задолженности перед бюджетом или нет (п. 2 ст. 50 НК РФ). В табл. 3 приведен перечень правопреемников налоговых обязательств перед бюджетом при различных видах реорганизации.

Правопреемник пользуется всеми правами и исполняет все обязанности для налогоплательщиков, которые установлены НК РФ. При этом сроки уплаты налогов у правопреемника юридического лица не изменяются (п. 3 ст. 50 НК РФ). Однако до окончания реоргани-

зации юридическое лицо, которое вскоре прекратит свое существование, имеет возможность уплатить налоги досрочно (абз. 2 п. 1 ст. 45 НК РФ) [2]. Это возможно, если точно определен период (месяц), в котором реорганизация завершится. В случаях, если реорганизованное юридическое лицо до момента его реорганизации излишне уплатило в бюджет налоги (пени, штрафы) или эти средства были излишне взысканы налоговыми органами, эта сумма подлежит зачету у правопреемника в счет исполнения им погашения недоимок по иным налогам и сборам, задолженностей по пеням и штрафам. Зачет должен быть произведен налоговым органом не позднее одного месяца со дня завершения реорганизации (п. 10 ст. 50 НК РФ). При отсутствии недоимок по налогам, пеням и штрафа на основании акта сверки или справки об отсутствии задолженности правопреемник подает заявление о возврате излишне уплаченных сумм. Налоговые органы должны вернуть излишне уплаченные средства не позднее одного месяца со дня подачи заявления. Сверка расчетов с бюджетом с налоговым органом проводится в обязательном порядке (разд. 3 Регламента организации работы с налогоплательщиками, утв. приказом Федеральной налоговой службы РФ (ФНС РФ) от 9 сентября 2005 г. №САЭ-3-01/444@). Особенности проведения сверки указаны в письме ФНС РФ от 8 мая 2007 г. №СК-6-25/375@) [4]. Если правопреемников несколько, то доля налоговых платежей, излишне уплаченная или взысканная в бюджет до реорганизации юридического лица, возвращается его правопреемникам в соответствии с долей каждого, определенной на основании разделительного баланса.

Таблица 3

ПРАВОПРЕЕМНИКИ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Виды реорганизации	Правопреемник по уплате налоговых обязательств
Слияние	Возникшее в результате слияния новое юридическое лицо
Присоединение	Юридическое лицо, присоединившее к себе другое юридическое лицо (лица)
Разделение	Возникшие в результате этого разделения новые юридические лица согласно долям по разделительному балансу (передаточному акту)
Выделение	Правопреемство не возникает, кроме случаев, когда налогоплательщик не может в полном объеме исполнить все налоговые обязанности перед бюджетом, в т.ч. когда реорганизация была направлена на уклонение от уплаты налогов и пени. По решению суда вновь образованные в результате выделения юридические лица могут солидарно исполнять обязанности по уплате налогов реорганизованного лица
Преобразование	То же юридическое лицо, но в другой организационно-правовой форме

В рамках увеличения количества мероприятий, направленных на стимулирование роста сельскохозяйственного производства и создания оптимального налогового режима для сельскохозяйственных товаропроизводителей, была введена гл. 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)» НК РФ. В связи с этим большинство сельскохозяйственных товаропроизводителей перешло на льготный режим налогообложения – уплату единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН), поскольку переход на ЕСХН освобождает организации от уплаты таких налогов, как налог на

прибыль организаций, налог на добавленную стоимость, налог на имущество организаций. А индивидуальные предприниматели не уплачивают налог на добавленную стоимость, налог на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности), налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности).

Рассмотрим ситуацию на предприятиях предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности – когда плательщик ЕСХН реорганизовано в форме преобразования – из ЗАО в ООО, ЗАО в ОАО и т.д. – нужно ли опять подавать заявление в налоговую инспекцию, чтобы подтвердить право на применение ЕСХН или оно остается у правопреемника по умолчанию? Реорганизация в форме преобразования завершается государственной регистрацией вновь созданного предприятия (п. 1 ст. 16 Федерального закона от 8 августа 2001 г. №129-ФЗ). Чиновники считают, что для реорганизованного предприятия справедлив порядок перехода на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, установленный ст. 346.3 НК РФ (письмо Министерства финансов РФ от 4 июля 2008 г. №03-11-04/1/11) [3]. Другими словами, преобразованное предприятие должно подать в налоговую инспекцию заявление о переходе на уплату ЕСХН в течение пяти дней с даты постановки на учет, указанной в свидетельстве.

В целях оптимизации производства и уменьшения затрат, например предприятие ООО 1 (общая система налогообложения) планируется реорганизовать путем присоединения к ООО 2 (ЕСХН). ООО 2 занимается выращиванием риса, а ООО 1 – переработкой риса-сырца, то целесообразно объединить предприятия для минимизации затрат – схема:

Предприятие А + Предприятие В = Предприятие А1.

Часть основных средств ООО 1 были построены хозяйственным способом. Налог на добавленную стоимость (НДС) по строительству был возмещен из бюджета. При реорганизации можем ли мы воспользоваться п. 8 ст. 162.1 НК РФ в части восстановления и уплаты в бюджет НДС или попадаем под действие пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ? Также нас интересует вопрос: при окончании налогового периода будет ли учитываться выручка обоих предприятий для определения доли дохода от реализации произведенной сельхозпродукции в целях признания организации сельскохозяйственным товаропроизводителем? Может ли это привести к утрате права на применение единого сельскохозяйственного налога предприятием ООО 2?

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики на письмо от 24 августа 2010 г. №42 о порядке применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН) на основании информации, содержащейся в письме, сообщает следующее: в соответствии с пп. 1 и 2 ст. 346.2 НК РФ налогоплательщиками ЕСХН признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату ЕСХН в порядке, установленном главой 26.1 НК РФ [2]. В целях главы 26.1 сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том

числе на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70%, а также сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, сбытовые (торговые), снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие), признаваемые таковыми в соответствии с Федеральным законом «О сельскохозяйственной кооперации» от 8 декабря 1995 г. №193-ФЗ, у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70%. Согласно п. 1 ст. 57 ГК РФ реорганизация юридического лица (слияние, присоединение, разделение, выделение, преобразование) может быть осуществлена по решению его учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами. П. 4 ст. 57 ГК РФ установлено, что юридическое лицо считается реорганизованным, за исключением случаев реорганизации в форме присоединения, с момента государственной регистрации вновь возникших юридических лиц. При реорганизации юридического лица в форме присоединения к нему другого юридического лица первое из них считается реорганизованным с момента внесения в единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица. В соответствии с п. 5 ст. 50 НК РФ при присоединении одного юридического лица к другому юридическому лицу правопреемником присоединенного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов признается присоединившее его лицо.

Согласно ст. 55 НК РФ под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. При этом если организация была ликвидирована (реорганизована) до конца календарного года, то последним налоговым периодом для нее является период от начала этого года до дня завершения ликвидации (реорганизации).

Таким образом организация, реорганизованная в порядке присоединения к другой организации, применявшая общий режим налогообложения, обязана представить в налоговый орган налоговую декларацию по налогу на прибыль организаций за период с начала года по день завершения реорганизации (внесения в Единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица). Учитывая, что при реорганизации юридического лица в форме присоединения новое юридическое лицо не возникает, то реорганизованное юридическое лицо, применяющее систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводи-

телей (единый сельскохозяйственный налог), при соблюдении условий, установленных главой 26.1 НК РФ, вправе продолжать применять данную систему налогообложения. Следует отметить чрезвычайную важность и сложность вопроса об утрате права на применение данного спецрежима при отсутствии доходов в первом налоговом периоде. Ведь в это время налогоплательщики создают необходимые условия для осуществления основного вида деятельности и обычно не получают доходов. Причем вопрос актуален не только для вновь созданных организаций (предпринимателей), но и для налогоплательщиков, которые переходят на уплату ЕСХН: в настоящее время Министерство финансов РФ считает, что при отсутствии доходов от реализации произведенной сельхозпродукции за налоговый период и вновь созданная организация (вновь зарегистрированный предприниматель), и организация (предприниматель), перешедшая на ЕСХН, признается утратившей право на применение ЕСХН (письма от 16 марта 2011 г. №03-11-09/12, от 23 сентября 2010 г. №03-11-06/1/23). Аналогичной позиции придерживаются и ФНС РФ (письмо от 24 ноября 2010 г. №ШС-37-3/16198@). Однако с таким выводом финансового ведомства не соглашаются арбитражные суды (постановления Федерального арбитражного суда (ФАС) Центрального округа от 1 марта 2012 г. №А23-2534/2011, ФАС Дальневосточного округа от 21 апреля 2010 г. №Ф03-2288/2010 (определением Высшего арбитражного суда РФ (ВАС РФ) от 24 августа 2010 г. №ВАС-11485/10 отказано в передаче данного дела в Президиум ВАС РФ), ФАС Поволжского округа от 5 апреля 2010 г. №А72-16139/2009)[4,5]. Таким образом, с 2013 г. данный спор решится, но лишь в отношении вновь зарегистрированных организаций (предпринимателей). Ранее же зарегистрированным налогоплательщикам, которые перейдут на уплату ЕСХН и не получат дохода в налоговом периоде в связи с проведением подготовительных работ, право на продолжение применения данного спецрежима придется отстаивать в суде. Внесены дополнения в порядок определения и признания доходов и расходов. В подп. 23 п. 2 ст. 346.5 НК РФ сделано уточнение: доходы можно уменьшить на уплаченные в соответствии с законодательством суммы налогов и сборов, за исключением суммы ЕСХН.

Отметим, что ранее Министерство финансов РФ давал аналогичные разъяснения: сумма уплаченного единого налога не включается в состав расходов, учитываемых при определении базы по ЕСХН (письмо от 12 октября 2010 г. №03-11-06/1/24). Исключается положение о том, что при расчете налоговой базы учитываются расходы в виде отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте (подп. 30 п. 2 ст. 346.5 НК РФ утрачивает силу). При этом в новом п. 5.1 ст. 346.5 НК РФ прямо указано, что такая переоценка не производится, доходы и расходы по ней не определяются и не учитываются. Важное дополнение касается возврата авансов: на сумму возвращаемой покупателю (заказчику) предоплаты уменьшаются доходы того периода, в котором производится возврат. Сейчас НК РФ подобного положения не содержит, но есть соответствующие разъяснения финансового ведомства (письма Министерства

финансов РФ от 15 октября 2010 г. №03-11-09/88, от 12 апреля 2010 г. №03-11-06/1/11).

Ст. 2.1 Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть вторую НК РФ...» от 6 августа 2001 г. №110-ФЗ для сельскохозяйственных производителей установлена льготная ставка по налогу на прибыль в размере 0%. Чтобы применить льготную ставку, сельхозпроизводитель должен соблюсти ряд условий, главное из которых заключается в том, что реализуемая сельскохозяйственная продукция должна производиться и перерабатываться им же. Однако ни в НК РФ, ни в Законе №110-ФЗ не указано, каким способом должна производиться и перерабатываться продукция – собственными силами либо с привлечением подрядных организаций. Министерство финансов РФ неоднократно разъясняло, что если организация передает сельскохозяйственную продукцию на переработку другой организации на дачальческих началах и в дальнейшем ее реализует, то доходы, полученные от реализации этой продукции, облагаются налогом на прибыль в общеустановленном порядке. Т.е. в такой ситуации льгота организации не положена (письма Министерства финансов РФ от 25 января 2008 г. №03-03-05/6, от 14 мая 2005 г. №03-03-02-04/1/118, от 31 января 2005 г. №03-03-01-04/1/41) [2].

В то же время судебные инстанции не всегда соглашаются с точкой зрения Министерства финансов РФ. Например, ФАС Северо-Западного округа считает, что в рассматриваемой ситуации сельхозпроизводитель все же имеет право на льготу. В постановлении от 11 июля 2007 г. №А21-7564/2006 указано, что Закон №110-ФЗ не ставит возможность применения ставки 0% при реализации самостоятельно произведенной сельскохозяйственной продукции в зависимость от того, переработана сельхозпродукция сельхозпроизводителем самостоятельно либо сторонней организацией. Этой же позиции придерживается и ФАС Центрального округа (см. постановление от 18 января 2008 г. №А35-5905/06-С18 и от 29 августа 2006 г. №А14-23565/2005/1040/24)[5].

Таким образом, решение о способах реструктуризации предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности следует принимать на основе сопоставительного анализа возможных правовых конструкций, при необходимости используя такие специальные методики, как **SWOT**-анализ. Особенно в случаях, когда движущим моментом этого действия является желание акционеров исключительно оптимизировать налогообложение, а не усовершенствовать бизнес-процессы для достижения деловой цели в бизнесе – увеличения (получения) прибыли. Тогда, законное уменьшение налоговых обязательств и минимизация налоговых рисков может обернуться для реорганизованного лица выездной налоговой проверкой и дополнительными налоговыми начислениями. При реорганизации также следует учитывать возможные негативные гражданско-правовые последствия: расторжение договоров со своими партнерами, законное истребование долгов и прочих обязательств кредиторами.

Бобрышева Елена Владимировна

Литература

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 30 нояб. 1991 г. №56-ФЗ ; часть вторая от 26 янв. 1996 г. №14-ФЗ ; часть третья от 26 нояб. 2001 г. №146-ФЗ ; часть четвертая от 18 дек. 2006 г. №230-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ ; часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Федеральная антимонопольная служба РФ [Электронный ресурс] : официальный сайт. Режим доступа: <http://www.fas.gov.ru>.
4. Федеральная служба государственной статистики РФ [Электронный ресурс] : официальный сайт. Режим доступа: <http://www.gks.ru>.
5. Федеральный арбитражный суд РФ [Электронный ресурс] : официальный сайт. Режим доступа: <http://www.fasmo.arbitr.ru>.
6. Gahtan A. WIPO diplomatic conference: updated intellectual property laws for a digital world. <http://www.gahtenxonValan/articles/wipo.htm>.

Ключевые слова

Реорганизация; налоговые последствия; налоговая оптимизация; единый сельскохозяйственный налог; международный рынок.

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлено тем, что в рамках проводимой работы по анализу налоговых освобождений автором был определен перечень налоговых льгот, применяемых налогоплательщиками, были выделены льготы, направленные на стимулирование инновационной деятельности, по которым возможно провести оценку с высокой степенью достоверности на основании показателей налоговой статистической отчетности и экспертной оценки. С помощью института реорганизации сохраняется стабильность гражданского оборота, обеспечивается правопреемство по всему комплексу прав и обязанностей в отношении третьих лиц, а как следствие, прочность договорных связей; максимально гарантируются права кредиторов: отпадает необходимость уплаты дополнительных налогов: сокращаются временные издержки, производственный капитал остается цельным, не дробится между участниками юридического лица и не изымается из сферы производства. В итоге использование механизма реорганизации приводит к достижению значительного организационного и финансового эффекта.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещены предложения для хозяйствующих субъектов агропромышленного комплекса по применению налоговых преференций с учетом организационно-технологических особенностей деятельности, в частности, рекомендовано применение налоговых льгот в зависимости от реализуемых видов сельскохозяйственной продукции и степени участия предприятия перерабатывающей промышленности в инновационной деятельности. Отражена концептуальная модель построения оптимизации налоговой системы в процессе реорганизации хозяйствующих субъектов, алгоритм реализации мероприятий налоговой оптимизации для предприятий пищевой и перерабатывающей промышленности, в том числе, с учетом особенностей осуществления ими внешнеэкономической деятельности.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Гетьман В.Г., д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет» Федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего профессионального образования «Финансовый университет при Правительстве РФ»