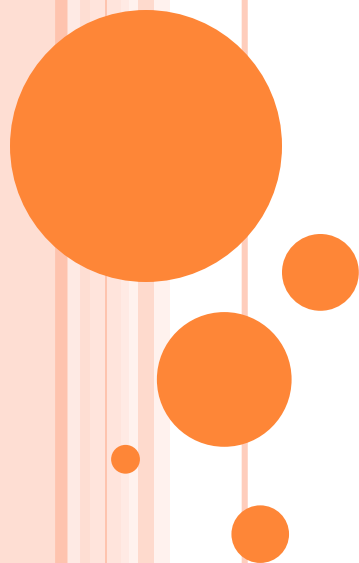


# **ВСЕРОССИЙСКИЙ СЕМИНАР- СОВЕЩАНИЕ**

## **Актуальные вопросы налогообложения в аграрном секторе России**

**г. Сочи, 27-29 сентября 2018 г.**

**к.э.н., профессор Кокорев Н.А**



## **(1.1) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2019 ГОДУ (НДС)**

### **Нормативные документы**

- **Федеральный закон от 27.11.2017 N 335-ФЗ (ред. от 03.08.2018) "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»** (пп. "а" п. 1 ст. 2, ч. 5 ст. 9)
- **Постановление Правительства РФ от 31.12.2004 N 908 (ред. от 05.05.2018) "Об утверждении перечней кодов видов продовольственных товаров и товаров для детей, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов"**
- **ПИСЬМО Минфина РФ от 24 января 2018 г. N 03-07-14/3564**



## (1.2) Комментарий к изменениям по НДС

- Указанные изменения направлены на поэтапное встраивание плательщиков ЕСХН в цепочку плательщиков НДС в целях обеспечения их беспрепятственного участия в хозяйственных отношениях с плательщиками данного налога
- сельскохозяйственные организации и ИП – плательщики ЕСХН, одновременно **могут признаваться плательщиками НДС, не переходя на общий режим налогообложения и будут иметь право на вычет НДС**, предъявленного при приобретении материально-технических ценностей для производства сельскохозяйственных сырья и продукции
- плательщики ЕСХН **будут иметь право** на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС, если за предшествующий налоговый период по ЕСХН сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ЕСХН, без учета НДС не превысит определенного размера. При этом в целях освобождения от исполнения указанных обязанностей размер доходов в 2018 году установлен как 100 млн рублей, в 2019 году - 90 млн рублей, в 2020 году - 80 млн рублей, в 2021 году - 70 млн рублей, в 2022 году - 60 млн рублей.

### **(1.3) Комментарий к изменениям по НДС**

- Освобождение будет носить уведомительный характер (подп. "б" п. 1 ст. 2 Закона N 335-ФЗ и абз. 3 п. 3 ст. 145 НК РФ в редакции Закона N 335-ФЗ)
- Уведомление нужно будет представить в налоговую инспекцию не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого используется право на освобождение. Плательщики ЕСХН, воспользовавшиеся правом на освобождение, не смогут отказаться от этого освобождения до истечения 12 последовательных календарных месяцев
- Сумма налога подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке с взысканием с налогоплательщика соответствующих сумм налоговых санкций и пеней , если:
  - налогоплательщик не представил документы, указанные в п. 4 ст.245 (либо представил документы, содержащие недостоверные сведения);
  - налоговый орган установил, что налогоплательщик не соблюдает ограничения, установленные п. 1 и п.4 ст.245;
  - осуществлялась реализация подакцизных товаров
- Организации и индивидуальные предприниматели, утратившие право на освобождение, не имеют права на повторное освобождение
- Лицо, применяющее освобождение на основании ст. 145 НК РФ, обязано исчислить и заплатить НДС, если выставило покупателю счет-фактуру с выделенной суммой налога (п. 5 ст. 173 НК РФ).

## **(2.1) Порядок освобождения от налога на имущество организаций в соответствии с п. 3 ст. 346.1 Налогового кодекса Российской Федерации организаций, являющихся налогоплательщиками ЕСХН**

- Глава 30, п. 3 ст. 346.1 НК РФ, не предусматривают порядок расчета налога на имущество организаций пропорционально выручке от реализации продукции (работ, услуг), полученной от ведения видов предпринимательской деятельности, а также иных показателей в случаях, если налогоплательщик единого сельскохозяйственного налога осуществляет различные виды деятельности или использует частично указанное имущество не по целевому назначению
- Исходя из положения пункта 3 статьи 346.1 Кодекса во взаимосвязи с положением подпункта 2 пункта 2 статьи 346.2 Кодекса следует, что организации, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, освобождаются от обязанности по уплате на имущество организаций, в части имущества, используемого при производстве сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработке и реализации этой продукции, а также для оказания услуг другим сельскохозяйственным товаропроизводителям.



## **(2.2) Порядок освобождения от налога на имущество организаций в соответствии с п. 3 ст. 346.1 НК РФ организаций, являющихся налогоплательщиками ЕСХН**

- С учетом изложенного полагаем, что, если организация отвечает критериям, установленным статьей 346.2 Кодекса, в связи с чем признается сельскохозяйственным товаропроизводителем, перешедшим на уплату единого сельскохозяйственного налога, то налог на имущество организаций в отношении находящегося на балансе такой организации имущества, не уплачивается, если имущество использовалось данной организацией в течение налогового периода по целевому назначению *или одновременно использовалось в целях, отличных от указанной предпринимательской деятельности*
- Предназначенное для ведения деятельности, предусмотренной главой 26.1 Кодекса, имущество, находящееся на балансе сельскохозяйственного товаропроизводителя, перешедшего на уплату ЕСХН, *временно не используемое в связи с переводом на консервацию, не может рассматриваться как использование этого имущества в целях отличных от указанной предпринимательской деятельности*, что подтверждается судебной практикой. Следовательно, такое имущество не облагается налогом на имущество организаций. Разъяснения Департамента по вопросу применения пункта 3 статьи 346.1 Кодекса в отношении имущества, находящегося на консервации, направлены в адрес ФНС России письмом от 24.04.2018 N 03-05-04-01/27810.

### (3.1.1) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ (НДС)

- С 01.01.2017 срок действия банковской гарантии для ускоренного возмещения НДС должен истекать не ранее чем через 10 месяцев со дня подачи декларации с суммой налога к возмещению (до указанной даты - не ранее чем через 8 месяцев) (Подпункт 1 п. 4 ст. 176.1 НК РФ, подп. "в" п. 5 ст. 2, п. 5 ст. 13 Закона от 30.11.2016 N 401-ФЗ).
- С 1 июля 2017 года право на применение заявительного порядка возмещения налога получают налогоплательщики, обязанность которых по уплате налога обеспечена поручительством в соответствии со ст. 74 НК РФ (подп. 5 п. 2 ст. 176.1 НК РФ). При этом срок действия договора поручительства должен истекать не ранее чем через 10 месяцев со дня подачи налоговой декларации, в которой заявлена сумма налога к возмещению (пп. 1 п. 4.1 ст. 176.1 НК РФ в редакции Федерального закона от 30.11.2016 N 401-ФЗ).
- С 29 марта 2017 года **изменен перечень продовольственных товаров, облагающихся НДС по льготной ставке 10% при реализации**. Изменения имеют обратную силу и касаются правоотношений, возникших с начала года. В перечень в основном внесены дополнения. К примеру, в него включены товарные позиции "Шпикачки мясные" с классификационным кодом по ОКПД2 10.13.14.114 и "Шпикачки мясосодержащие" с кодом 10.13.14.124. Изменения предусмотрены Постановлением Правительства РФ от 28.03.2017 N 341



### (3.1.3) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ (НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ)

- С 1 января 2017 года **сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам** не должна превышать большую из величин: 10% от выручки за предыдущий налоговый период или 10% от выручки за текущий отчетный период (абз. 5 п. 4 ст. 266 НК РФ). Раньше сумма резерва, создаваемого по итогам отчетного периода, не должна была превышать 10% от выручки за текущий отчетный период. Если у организации есть **встречное обязательство перед задолжавшим ей контрагентом**, то теперь сомнительным долгом она может считать лишь сумму, превышающую размер этого обязательства (абз. 1 п. 1 ст. 266 НК. До 2017 года в НК РФ не было уточнения, что сомнительный долг нужно уменьшать на величину встречного РФ). (Федеральный закон от 30.11.2016 N 405-ФЗ)





### (3.1.4) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ (НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ)

- **Снято ограничение на перенос убытков прошлых лет.** Сумму убытка теперь можно переносить на все последующие годы, а не только в течение 10 лет, как это было раньше (п. 2 ст. 283 НК РФ) , но **размер переносимого убытка по налогу на прибыль временно ограничен.** В отчетные и налоговые периоды с 1 января 2017 года по 31 декабря 2020 года базу нельзя уменьшать на сумму убытков прошлых периодов больше, чем на 50% (п. 2.1 ст. 283 НК РФ). Это нововведение не затрагивает базу, к которой применяются некоторые специальные ставки по налогу на прибыль. Например, ставки для организаций - участников региональных инвестиционных проектов. Изменения касаются убытков, понесенных за налоговые периоды, начинающиеся с 1 января 2007 года. Изменения предусмотрены Федеральным законом от 30.11.2016 N 401-ФЗ



### (3.1.5) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ (НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ)

- В 2017 - 2020 годах в федеральный бюджет необходимо зачислять сумму налога на прибыль по ставке 3%, в бюджеты субъектов РФ - 17%, а не по привычным 2% и 18% соответственно (абз. 2, 3 п. 1 ст. 284 НК РФ). Как видно, общая ставка 20% по налогу на прибыль не изменилась, но поступившие денежные средства распределяются между бюджетами иначе. Для отдельных категорий налогоплательщиков региональные власти вправе уменьшать ставку, по которой налог зачисляется в бюджет субъекта. По общему правилу она не должна быть менее 13,5%, но для 2017 - 2020 годов этот лимит снижен до 12,5%.

**Изменения предусмотрены Федеральным законом от 30.11.2016 N 401-ФЗ**



### **(3.1.6) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ (НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ)**

- С 1 января 2017 года **суммы, потраченные на оценку квалификации работников, можно включить в расходы.** С 2017 года вступил в силу Федеральный Закон №238 от 03.07.2016 г. «О независимой оценке квалификации». Чтобы стимулировать участие в оценке, введены положения об учете стоимости оценки в расходах по налогу на прибыль (пп. 23 п. 1 ст. 264 НК РФ). Для проведения независимой оценки квалификации работника требуется его письменное согласие. Учесть расходы организация может, если оценка проведена на основании договора об оказании соответствующих услуг. Сроки хранения документов, подтверждающих расходы на независимую оценку квалификации работника, установлены в новом абз. 5 п. 3 ст. 264 НК РФ. Изменения предусмотрены Федеральным законом от 03.07.2016 N 251-ФЗ.
- С 6 сентября 2017 года **Правительство РФ обновило перечень объектов и технологий с высокой энергоэффективностью.** По объектам из этого перечня возможна ускоренная амортизация по налогу на прибыль. Изменения предусмотрены Постановлением Правительства РФ от 25.08.2017 N 1006.



### (3.1.7) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ (НДФЛ)

- В силу п. 21.1 ст. 217 НК РФ освобождаются от обложения НДФЛ **суммы платы за прохождение независимой оценки квалификации работников** или лиц, претендующих на осуществление определенного вида трудовой деятельности, согласно положениям профессионального стандарта или квалификационным требованиям, установленным федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, с 01.01.2017 вступил в силу Закон от 03.07.2016 N 238-ФЗ "О независимой оценке квалификации". Согласно п. 3 ст. 2 указанного Закона независимая оценка квалификации работников или лиц, претендующих на осуществление определенного вида трудовой деятельности, - это процедура подтверждения соответствия квалификации соискателя положениям профессионального стандарта или квалификационным требованиям, установленным федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, проведенная центром оценки квалификаций. Таким образом, если организация-работодатель оплачивает прохождение работником или соискателем такой процедуры, то у физических лиц не возникает дохода, облагаемого НДФЛ.



### **(3.1.8) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ (НДФЛ)**

- **Предусмотрен социальный вычет для лиц, оплативших независимую оценку своей квалификации. В силу подп. 6 п. 1 ст. 219 НК РФ налогоплательщики, самостоятельно оплатившие независимую оценку своей квалификации, вправе получить социальный вычет по НДФЛ. Размер вычета равен сумме фактических расходов на прохождение независимой оценки квалификации. При этом величина данного вычета и вычетов, предусмотренных подп. 2 - 5 п. 1 ст. 219 НК РФ (за исключением указанных в подп. 2 п. 1 ст. 219 НК РФ расходов на обучение детей налогоплательщика и указанных в подп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ расходов на дорогостоящее лечение), в совокупности не должна превышать 120 тыс. руб. в год. Указанный вычет налогоплательщику следует заявлять путем подачи декларации по НДФЛ.**



### (3.1.9) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ ОБЩЕГО ХАРАКТЕРА

- С 1 октября 2017 года при длительной просрочке уплаты недоимки начисляется больше пеней. Правила расчета пеней, установленные в п. 4 ст. 75 НК РФ, для организаций изменятся. Новшества касаются недоимки, которая возникнет с 1 октября 2017 года. Если у организации просрочка превысит 30 календарных дней, пени потребуются рассчитывать следующим образом:
  - исходя из 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей в период с 1-го по 30-й календарные дни такой просрочки включительно;
  - исходя из 1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ, актуальной в период начиная с 31-го календарного дня просрочки.
- С 2016 года ЦБ РФ не устанавливает самостоятельного значения ставки рефинансирования - она равна ключевой ставке. Изменения предусмотрены Федеральным законом от 30.11.2016 N 401-ФЗ



## (3.1.10) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ ОБЩЕГО ХАРАКТЕРА

○ **Федеральный закон от 03.07.2016 N 290-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт"** направлен на создание более совершенной автоматизированной системы контроля за применением ККТ с передачей информации о расчетах непосредственно в налоговые органы в электронном виде в режиме online. Столь масштабная модернизация системы ККТ предполагает последовательный, поэтапный переход:

- с 1 февраля 2017 года вступило в силу правило о том, что регистрация ККТ для организаций осуществляется только через "личный кабинет";
- до 1 июля 2017 года старые аппараты должны быть выведены из эксплуатации;
- с 1 июля 2018 года плательщики ЕНВД и ПСН должны будут применять новые ККТ на общих основаниях.

Кроме того, Законом повышены административные штрафы за нарушение правил применения ККТ.

До 01.01.2017 не уплаченные налогоплательщиком суммы могли быть взысканы с поручителя **в судебном порядке**. С 01.01.2017 недоимка налогоплательщика взыскивается с поручителя **в беспорном порядке**: путем направления поручителю требования в течение пяти дней со дня истечения срока исполнения требования, направленного налогоплательщику. В случае неисполнения поручителем требования налоговый орган принимает меры беспорного взыскания, предусмотренные ст. 46 - 48 НК РФ.

### (3.1.11) ИЗМЕНЕНИЯ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ В 2017 ГОДУ ОБЩЕГО ХАРАКТЕРА

- Федеральным законом от 30.11.2016 N 401-ФЗ п. 3 ст. 149 НК РФ дополнен новым подп. 15.3, согласно которому **не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения)** на территории Российской Федерации операции по выдаче поручительств (гарантий) налогоплательщиком, не являющимся банком.
- До 2017 года позиция Минфина РФ заключалась в том, что такие операции нужно облагать НДС, даже если они оказаны безвозмездно (Письмо Минфина РФ от 15.04.2016 N 03-03-06/1/21721). Практика же до 2017 года основывалась на том, что выдача поручительства не услуга и не объект НДС (Определение ВАС от 07.02.2011 N ВАС-





### **(3.2.1) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- Законодатель расширил понятие "сельскохозяйственный производитель" в целях главы 26.1 НК РФ.

С 1 января 2017 года организации и индивидуальные предприниматели, оказывающие услуги, относящиеся в соответствии с ОКВЭД2 ("ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2).

Общероссийский классификатор видов экономической деятельности" (утв. Приказом Росстандарта от 31.01.2014 N 14-ст) (ред. от 07.10.2016)) к **вспомогательной деятельности** в области производства сельскохозяйственных культур и послеуборочной обработки сельхозпродукции:

- в области растениеводства - в части подготовки полей, посева сельскохозяйственных культур, возделывания и выращивания сельскохозяйственных культур, опрыскивания сельскохозяйственных культур, обрезки фруктовых деревьев и виноградной лозы, пересаживания риса, рассаживания свеклы, уборки урожая, обработки семян до посева (посадки);

- в области животноводства - в части обследования состояния стада, перегонки скота, выпаса скота, выбраковки сельскохозяйственной птицы, содержания сельскохозяйственных животных и ухода за ними (подп. 2 п. 2 ст. 346.2 НК РФ)

### **(3.2.2) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- С начала 2017 года для сохранения статуса сельскохозяйственного товаропроизводителя в целях главы 26.1 НК РФ организациями и индивидуальными предпринимателями должно выполняться одно из условий:
  - либо о 70%-ном удельном весе дохода, полученного от реализации сельхозпродукции,
  - либо о 70%-ном удельном весе дохода, полученного от реализации услуг в области растениеводства и животноводства.
- Для перехода на ЕСХН с 01.01.2017 указанным организациям и индивидуальным предпринимателям нужно уведомить налоговый орган по месту своего нахождения не позднее 15.02.2017 при соблюдении ими определенных условий. (Закон от 23.06.2016 N 216-ФЗ).
- В соответствии с п.3 ст.346.3 НК РФ налогоплательщики, перешедшие на ЕСХН, не вправе до окончания налогового периода перейти на иные режимы налогообложения. Налоговым периодом признается календарный год, отчетным периодом - полугодие (статья 346.7 Кодекса). Сделать это можно в начале следующего календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором они предполагают перейти на иной режим налогообложения.

### **(3.2.3) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- Если по итогам налогового периода доход налогоплательщика от реализации произведенной и переработанной сельхозпродукции составит менее 70% или же в течение отчетного периода будет допущено нарушение требований, установленных пунктом 6 статьи 346.2 Налогового кодекса РФ, то он теряет право на применение ЕСХН.
- Для повторного перехода с общего режима на ЕСХН необходимо снова подать заявление. Это можно сделать только через год после утраты такого права применения ЕСХН.



### **(3.2.4) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- Налогоплательщик, утративший право на применение единого сельскохозяйственного налога, в течение одного месяца после истечения налогового периода (до 1 февраля), в котором допущено нарушение ограничения в отношении доли сельскохозяйственной продукции и (или) несоответствие требованиям, установленным статьей 346.2 Налогового кодекса РФ, должен за весь **налоговый период** произвести перерасчет налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль организаций, налогу на доходы физических лиц, налогу на имущество организаций, налогу на имущество физических лиц в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей.



### **(3.2.5) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- Этот налогоплательщик уплачивает пени за несвоевременную уплату указанных налогов и авансовых платежей по ним в следующем порядке:
  - в случае если налогоплательщик по итогам налогового периода нарушил требования, установленные пунктами 2 и 2.1 статьи 346.2 НК РФ, и не произвел перерасчет подлежащих уплате сумм налогов, то пени начисляются за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате соответствующего налога, начиная со следующего дня после окончания месяца, отведенного на перерасчет сумм налогов;
  - в случае если организация или индивидуальный предприниматель нарушили требования, установленные пунктами 5 и 6 статьи 346.2 НК РФ, и необоснованно применяли данный налог, то пени начисляются за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога (авансового платежа по налогу), который должен был уплачиваться в соответствии с общим режимом налогообложения, начиная со дня, следующего за установленным законодательством о налогах и сборах днем уплаты соответствующего налога (авансового платежа по налогу) в налоговом периоде, в котором необоснованно применялся единый сельскохозяйственный налог.



### **(3.2.6) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- Особый разговор про НДС. Известно, сельскохозяйственные товаропроизводители, применяющие ЕСХН, плательщиками налога на добавленную стоимость не являются.
- В отношении выставления счетов-фактур покупателю в период утраты права на применение единого сельскохозяйственного налога необходимо учитывать, что, как было указано выше, счета-фактуры в соответствии с требованиями пункта 3 статьи 168 Кодекса при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав выставляются не позднее пяти дней считая со дня отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) или со дня передачи имущественных прав. Главой 21 Кодекса не предусмотрен порядок выставления налогоплательщиками НДС счетов-фактур позднее указанного данным пунктом срока.
- Таким образом, налогоплательщик, перешедший на общий режим налогообложения НДС в связи с невыполнением условий для применения единого сельскохозяйственного налога, не вправе выставить покупателям счета-фактуры по товарам, отгруженным (выполненным работам, оказанным услугам, переданным имущественным правам)



### **(3.2.7) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- В соответствии с **п. 8 ст. 346.3** Налогового кодекса РФ суммы НДС, принятые к вычету сельскохозяйственными товаропроизводителями **до перехода на уплату ЕСХН**, по товарам (работам, услугам), приобретенным для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения по НДС, при переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога восстановлению (уплате в бюджет) **не подлежат. (При переходе на УСН, ЕНВД, ПСН – подлежат, ст. 170 п. 3 НК РФ)**
- Соответственно, **при переходе с уплаты ЕСХН на общий режим налогообложения** суммы налога, предъявленные налогоплательщикам единого сельскохозяйственного налога по товарам (работам, услугам), включая основные средства и нематериальные активы, приобретенным до перехода на иной режим налогообложения, при исчислении налога на добавленную стоимость **вычету не подлежат. (п. 8 ст. 346.3 НК РФ)**



## **(3.2.8) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- **Вопрос:** Учитываются ли в расходах организации, применяющей ЕСХН суммы НДС, уплаченные в бюджет в связи с выставлением ею своему контрагенту счета-фактуры с выделением в нем НДС?
- **Ответ:** В расходах организации, применяющей ЕСХН, суммы НДС, уплаченные в бюджет в связи с выставлением ею своему контрагенту счета-фактуры с выделением в нем НДС не учитываются в силу пп. 1 п. 5 ст. 173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется в случае выставления покупателю счета-фактуры с выделением суммы НДС лицами, не являющимися налогоплательщиками НДС или освобожденные от его уплаты.
- При этом НДС, подлежащий уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг).
- Учитывая изложенное, суммы НДС, выделенные в счетах-фактурах, выставленных покупателям товаров (работ, услуг) при ЕСХН и уплаченные ими в бюджет, при определении налоговой базы в составе расходов не учитываются. (пп. 23 п. 2 ст. 346.5)





### **(3.2.9) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- В силу п. 4 ст. 174 НК РФ уплата НДС производится по итогам каждого налогового периода исходя из соответствующей реализации товаров (работ, услуг) за истекший налоговый период не позднее 25-го числа месяца, следующего за названным периодом. Налоговым периодом по НДС признается квартал (ст. 163 НК РФ)
- В срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, выставивший покупателю счет-фактуру с выделенной суммой НДС, обязан представить в инспекцию по месту своего жительства соответствующую декларацию в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота с включением в нее сведений, указанных в выставленном счете-фактуре (п. п. 5, 5.1 ст. 174 НК РФ).



### **(3.2.10) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- Отдельный вопрос о порядке принятия убытка для целей налогообложения ЕСХН. В соответствии с главой 26.1 Налогового кодекса РФ убыток понимается как превышение расходов над доходами, определяемыми в соответствии со статьей 346.5 НК РФ.
- Налогоплательщик, получивший убыток при применении ЕСХН, имеет право уменьшить налогооблагаемую базу по ЕСХН в следующем налоговом периоде (**п.5 ст.346.5**). Если же сумма убытка значительна, то она может быть перенесена на следующие налоговые периоды в пределах 10 лет. Если получили убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос их на будущие налоговые периоды производится в той очередности, в которой они получены. В случае прекращения налогоплательщиками деятельности по причине реорганизации налогоплательщики-правопреемники вправе уменьшать налоговую базу на сумму убытков, полученных реорганизуемыми организациями до момента реорганизации. Перенос убытка возможен только в случае, если продолжают применять ЕСХН. Важнейшим аспектом в данном случае является то, что налогоплательщики обязаны документально подтвердить размер полученного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база, и сохранять такие документы в течение всего времени подобного уменьшения налоговой базы.

### **(3.2.11) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- Если налогоплательщик получил убыток при применении ЕСХН, то он не сможет перенести сумму убытка при переходе на общий режим налогообложения.
- Получившие убыток до перехода на ЕСХН (на общем режиме налогообложения) организации или индивидуальные предприниматели также не смогут перенести убыток при изменении режима налогообложения с общего на ЕСХН.
- Налогоплательщики, уплачивающие ЕСХН и перешедшие по другим осуществляемым видам деятельности на уплату единого налога на вмененный доход в соответствии с [главой 26.3](#) Налогового кодекса РФ, ведут отдельный учет доходов и расходов по разным специальным налоговым режимам. В случае невозможности разделения расходов при исчислении налоговой базы по налогам, исчисляемым по разным специальным налоговым режимам, эти расходы распределяются пропорционально долям доходов в общем объеме доходов, полученных при применении указанных специальных налоговых режимов.

### **(3.2.12) ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ (ЕСХН)**

- Единый сельскохозяйственный налог уплачивается по итогам налогового периода не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Если же налогоплательщик прекратил деятельность в качестве сельскохозяйственного товаропроизводителя, то он обязан уведомить об этом налоговый орган и заплатить налог не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем подачи уведомления.



### **(3.3.1) Обоснование наиболее эффективной системы налогообложения**

На первый взгляд, уплата ЕСХН для сельскохозяйственных организаций обеспечивает более низкий уровень налоговой нагрузки по сравнению с применением общего режима налогообложения. Уплата ЕСХН дает право не платить НДС, налог на прибыль и налог на имущество. Однако следует отметить, что на налоговую нагрузку кроме статуса налогоплательщика и режима налогообложения оказывают влияние и другие факторы, такие как:

- - рентабельность деятельности;
- - наличие основных средств (строений, сельскохозяйственной техники и т.п.), степень износа и планирование их обновления в ближайшей перспективе;
- - действие в субъекте федерации региональных льгот по налогу на имущество;
- - доля заработной платы (соответственно, доля страховых взносов) в расходах предприятия;
- - структура потребителей производимой продукции (плательщики НДС или нет);
- - доля дохода от несельскохозяйственной деятельности.
- Расчеты для РК показали самой высокой налоговой нагрузкой отличается ОСНО. Налоговая нагрузка малорентабельной деятельности при УСНО с объектом "доходы минус расходы" ниже, чем при УСНО с объектом "доходы". Для высокорентабельной деятельности наоборот: налоговая нагрузка при УСНО с объектом "доходы" ниже, чем при УСНО с объектом "доходы минус расходы", ЕСХН отличается самой низкой налоговой нагрузкой в зоне малорентабельных предприятий, что обусловлено ставкой налога 6%.

### (3.3.2) О порядке исчисления налога на прибыль при реализации переработанной продукции при поставке сырья на давальческих условиях.

- При формировании базы по налогу на прибыль организаций по деятельности, связанной с реализацией произведенной сельскохозяйственной продукции, произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции, по которой ставка налога на прибыль равна 0%, сельскохозяйственные товаропроизводители учитывают доходы, связанные только с этой деятельностью ([Письмо](#) Минфина России от 20.04.2016 N 03-03-07/22658). Доходы сельхозпроизводителей от иных видов деятельности подлежат учету в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке по ставке 20%.
- Для применения льготной ставки налога на прибыль организациям нужно вести отдельный учет доходов и расходов от деятельности, связанной с реализацией произведенной сельскохозяйственной продукции, произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции, **независимо от глубины ее переработки** ([Письмо](#) Минфина России от 19.08.2016 N 03-03-06/1/48753). Такое мнение позволяет молочным фермам и птицефабрикам применять налоговую преференцию ко всем направлениям деятельности, в которых тем или иным образом задействована произведенная ими сельскохозяйственная продукция.



○ Спасибо за внимание

