

ВСЕРОССИЙСКИЙ СЕМИНАР- СОВЕЩАНИЕ

Актуальные вопросы налогообложения в аграрном секторе России (субсидии)

г. Сочи, 27 - 29 сентября 2018 г.

к.э.н., профессор Кокорев Н.А

(1.1) Начисление НДС (не восстановление)

- Отдельные организации в силу специфики своей деятельности реализуют товары (работы, услуги) не по свободным (договорным) ценам, а по государственным регулируемым ценам, которые установлены органами государственной власти или местного самоуправления, или же по ценам с учетом льгот, которые установлены этими органами (абз. 2 п. 1 ст. 424 ГК РФ).
- Важно при этом учитывать следующее. В связи с применением государственных (сниженных) цен или предоставлением льгот организации вправе получать субсидии из бюджетов различного уровня. Субсидии выдаются на безвозмездной и безвозвратной основе с целью финансового обеспечения (возмещения) затрат или недополученных доходов. Это следует из ст. 78 Бюджетного кодекса РФ.
- Минфин России разъясняет:
 - если бюджетные средства выделены на компенсацию расходов по оплате приобретаемых материальных ресурсов (работ, услуг) или на покрытие убытков, связанных с применением государственных регулируемых или льготных цен, то облагать их НДС не нужно;
 - если денежные средства предоставлены на оплату реализуемых товаров (работ, услуг), то такие суммы признаются полученными в счет увеличения доходов либо иначе связанными с оплатой реализованных товаров (работ, услуг) и на основании пп. 2 п. 1 ст. 162 НК РФ облагаются НДС.

(1.2) Восстановление НДС

- Следует учитывать, что, если получена субсидия из федерального бюджета на возмещение затрат по оплате приобретенных товаров (работ, услуг) с учетом НДС, принятый к вычету налог придется восстановить (**пп. 6 п. 3 ст. 170 НК РФ**). Следует обратить внимание на следующее с 01.01.2017 года получателям региональных и местных субсидий также нужно восстанавливать НДС. Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету.
- *Пример. ООО "Агро" во II квартале 2016 г. приобрела товар стоимостью 118 000 руб. (в том числе НДС 18 000 руб.), приняла "входной" НДС к вычету и отразила это в налоговой декларации за II квартал.*

В III квартале 2016 г. организация получила субсидию из федерального бюджета на возмещение затрат по приобретению данного товара с учетом НДС в общей сумме 118 000 руб.

Таким образом, в III квартале ООО "Агро" восстановит к уплате в бюджет принятый ранее к вычету НДС в сумме 18 000 руб. и отразит это в декларации за указанный период.



(1.3) НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

- С 2010 г. целевые поступления из бюджета, получаемые коммерческими организациями, облагаются налогом на прибыль, так как эти организации больше не поименованы в п. 2 ст. 251 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ). Согласно пп. 2 п. 4 ст. 271 дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика является моментом признания дохода.
- В гл. 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ в ст. 284 внесен п. 1.3 "Для сельскохозяйственных товаропроизводителей, отвечающих критериям, предусмотренным пунктом 2 статьи 346.2 настоящего Кодекса, и рыбохозяйственных организаций, отвечающих критериям, предусмотренным подпунктом 1 или 1.1 пункта 2.1 статьи 346.2 настоящего Кодекса, налоговая ставка по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными налогоплательщиками собственной сельскохозяйственной продукции, устанавливается в размере 0 процентов.



(1.4) НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

- При формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций по деятельности, связанной с реализацией произведенной сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции, по которой ставка налога на прибыль устанавливается в размере 0 процентов, сельскохозяйственными товаропроизводителями учитываются доходы, связанные только с этой деятельностью. Доходы сельскохозяйственных товаропроизводителей от иных видов деятельности подлежат учету в целях налогообложения прибыли в общеустановленном порядке по ставке 20 процентов.

Следовательно, субсидии, полученные сельскохозяйственным товаропроизводителем на возмещение части затрат, связанных с производством и (или) реализацией сельскохозяйственной продукции, связаны с деятельностью по реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, а также произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции, по которой установлена ставка налога на прибыль организаций 0 процентов.

- При этом субсидии, полученные сельскохозяйственным товаропроизводителем и не связанные с деятельностью по реализации произведенной сельскохозяйственной продукции (произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции), учитываются в составе внереализационных доходов для целей исчисления налога на прибыль организаций в общеустановленном порядке. **(Письмо МФ РФ от 26 августа 2016 г. N 03-03-06/1/50032)**



(1.5) НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

- Относительно страховых возмещений а также бюджетных субсидий, полученных на возмещение ущерба, нанесенного сельскохозяйственным товаропроизводителям вследствие аномальных гидрометеорологических условий следует отметить следующее. Согласно разъяснениям Минфина России в отношении внереализационных доходов, напрямую связанных с основной сельскохозяйственной деятельностью, может быть применена ставка 0% на основании п. 2 ст. 274 НК РФ. Данный вывод содержится в ответах финансового ведомства на вопросы о налогообложении сумм, полученных сельскохозяйственными производителями в виде страхового возмещения, а также бюджетных субсидий, полученных на возмещение ущерба, нанесенного сельскохозяйственным товаропроизводителям вследствие аномальных гидрометеорологических условий в 2010 г. (Письма Минфина России от 08.06.2012 N 03-03-06/1/296, от 06.04.2011 N 03-03-06/1/220, от 21.02.2011 N 03-03-06/1/108).



(2.1) Особенности налогообложения ИП и ИП-глава КФХ; налогообложение грантов, полученных КФХ (нужно ли облагать НДФЛ)

- В соответствии с п. 14.1 статьи 217 Кодекса, введенным в действие Федеральным законом от 02.10.2012 N 161-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации" (далее - Федеральный закон от 02.10.2012 N 161-ФЗ), от налогообложения налогом на доходы физических лиц освобождаются суммы, полученные главами крестьянских (фермерских) хозяйств за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в виде грантов на создание и развитие крестьянско-фермерского хозяйства, единовременной помощи на бытовое обустройство начинающего фермера, грантов на развитие семейной животноводческой фермы.
- П.1 14.12 статьи 217 Кодекса освобождает от НДФЛ субсидии, предоставляемые главам крестьянских (фермерских) хозяйств за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;



(2.2) Особенности налогообложения ИП и ИП-глава КФХ; налогообложение грантов, полученных КФХ

- Средства, полученные крестьянским (фермерским) хозяйством, применяющим единый сельскохозяйственный налог или упрощенную систему налогообложения, на создание и развитие собственного бизнеса, не являются грантами в целях статьи 251 Кодекса. Указанные средства следует учитывать в порядке, предусмотренном главой 26.1 или главой 26.2 Кодекса, в качестве внереализационных доходов.
- При этом следует иметь в виду, что согласно подпункту 1 пункта 5 статьи 346.5 и пункту 1 статьи 346.17 Кодекса предусмотрен особый порядок учета средств финансовой поддержки в виде субсидий, полученных в соответствии с Федеральным законом от 24.07.2007 N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" налогоплательщиками, применяющими единый сельскохозяйственный налог и упрощенную систему налогообложения (далее - Федеральный закон от 24.07.2007 N 209-ФЗ).
- Так, указанные субсидии отражаются в составе доходов пропорционально расходам, фактически осуществленным за счет этого источника, но не более двух налоговых периодов с даты получения. Если по окончании второго налогового периода сумма полученных средств финансовой поддержки превысит сумму признанных расходов, фактически осуществленных за счет этого источника, разница между указанными суммами в полном объеме отражается в составе доходов этого налогового периода.

(2.3) Особенности налогообложения ИП КФХ; налогообложение грантов, полученных КФХ

- Согласно статье 25 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ оказание поддержки субъектам малого и среднего предпринимательства (к которым относятся также крестьянские (фермерские) хозяйства), осуществляющие сельскохозяйственную деятельность, может производиться в формах и видах, предусмотренных вышеуказанным Федеральным законом, другими федеральными законами, принимаемыми в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, законами и иными нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации, нормативными правовыми актами органов местного самоуправления.
- Федеральным законом от 29.12.2006 N 264-ФЗ "О развитии сельского хозяйства" (далее - Федеральный закон от 29.12.2006 N 264-ФЗ) государственная поддержка сельскохозяйственных товаропроизводителей осуществляется, в том числе, путем предоставления бюджетных средств в соответствии с законодательством Российской Федерации. Средства федерального бюджета, предусмотренные федеральным законом о федеральном бюджете на очередной финансовый год на поддержку сельскохозяйственного производства, предоставляются бюджетам субъектов Российской Федерации в виде субсидий в порядке, определенном Правительством Российской Федерации (подпункт 3 пункта 4 статьи 5, пункт 1 статьи 6, пункт 2 статьи 7 Федерального закона от 29.12.2006 N 264-ФЗ).



(2.4) Особенности налогообложения ИП КФХ; налогообложение грантов, полученных КФХ

- В соответствии с пунктами 1, 3 и 6 Правил предоставления и распределения субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации на поддержку начинающих фермеров, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 28.02.2012 N 166, гранты на создание и развитие крестьянского (фермерского) хозяйства выделяются при наличии региональных программ по поддержке начинающих фермеров.
- Приказом Минсельхоза России от 06.03.2012 N 172 утверждена целевая программа "Поддержка начинающих фермеров на период 2012 - 2014 годов", предусматривающая выделение грантов на создание и развитие крестьянского (фермерского) хозяйства, а также оказание единовременной помощи на бытовое обустройство начинающих фермеров на условиях софинансирования соответствующих региональных программ. Указанные меры поддержки оказываются в соответствии с региональными программами, разработанными и утвержденными субъектами Российской Федерации.
- Исходя из этого средства, полученные крестьянским (фермерским) хозяйством, применяющим единый сельскохозяйственный налог или упрощенную систему налогообложения, на его создание и развитие, а также на единовременную помощь на его бытовое обустройство, должны отражаться в порядке, предусмотренном подпунктом 1 пункта 5 статьи 346.5 и пунктом 1 статьи 346.17 Кодекса.



○ Спасибо за внимание

