

*Налогообложение СПоК: выбор оптимальной системы налогообложения, типичные ошибки и заблуждения в отношении налогообложения СПоК и его членов*

**МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ ДЛЯ РУКОВОДИТЕЛЕЙ И СПЕЦИАЛИСТОВ ЦЕНТРОВ КОМПЕТЕНЦИЙ  
В СФЕРЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ КООПЕРАЦИИ И ПОДДЕРЖКИ ФЕРМЕРСТВА**

2021 г.

**НАЛОГ**

**ПРИБЫЛЬ**

# *Мифы о налогообложении СПоК*

- СПоК не платит налогов / имеет налоговые льготы,
- В кооперативе совершаются операции, не подпадающие под налогообложение (обмен паями),
- Объединение в СПоК невыгодно, т.к. возникает «двойное налогообложение»,
- Вступая в СПоК, ЛПХ начинает платить налоги,



*Налогообложение  
СПОК имеет  
минимальные  
отличия от  
других  
предприятий той  
же специализации*

- Может применяться общая система (как и любым перерабатывающим или торговым предприятием);
- Может применяться УСН по базе «доходы» или «доходы-расходы» (как и любым перерабатывающим или торговым предприятием);
- В отдельных случаях может применяться ЕСХН.

**Выбор конкретной системы налогообложения для применения в СПоК должен совершаться сознательно, исходя из специфики деятельности кооператива.**

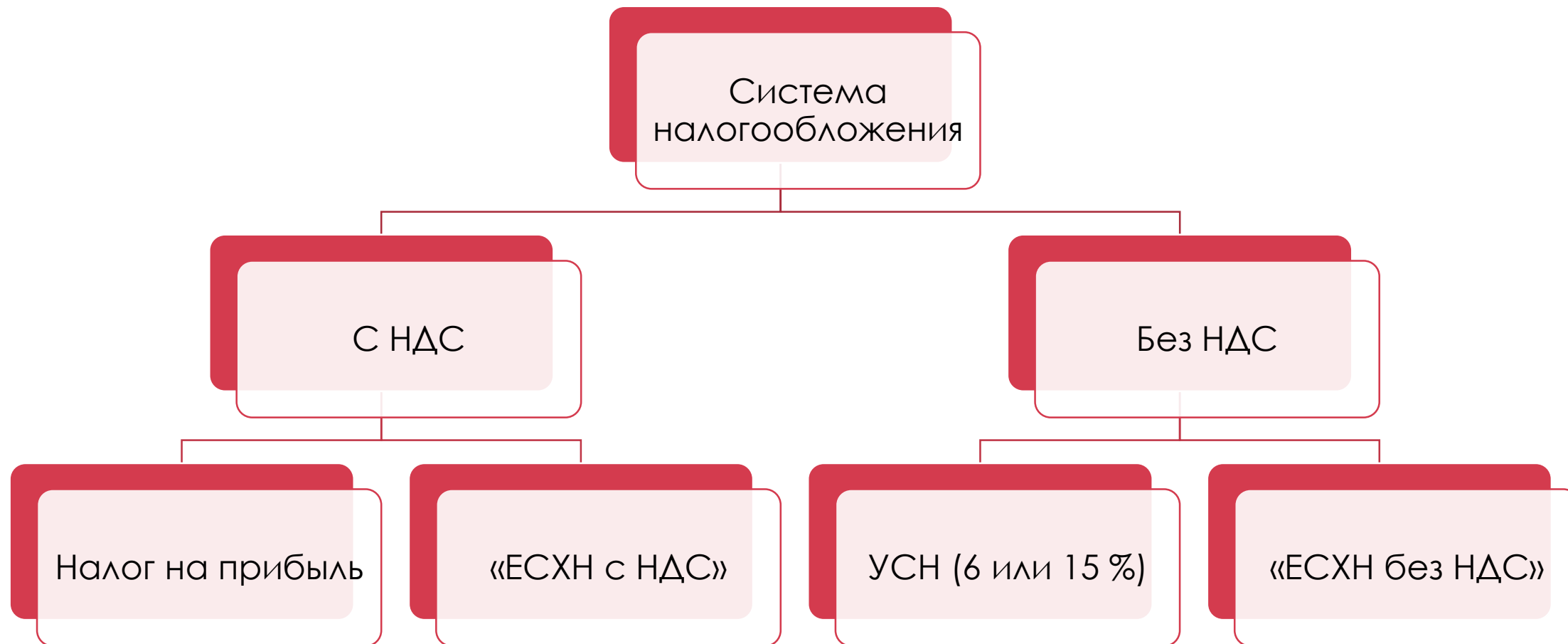
# *Сроки подачи заявления для перехода на специальный режим*

- УСН, ЕСХН – не позднее 31 декабря года, предшествующего применению соответствующего режима (для вновь созданных – не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учёт в налоговом органе)

Если не подано заявление о переходе на специальный режим, применяется общая система налогообложения!



# Основные варианты налогообложения



# *Когда правильно выбрать для СПоК ОСНО / «ЕСХН с НДС»*

Если большая часть ваших партнёров и покупателей тоже применяют ОСНО и являются плательщиками НДС, потому что:

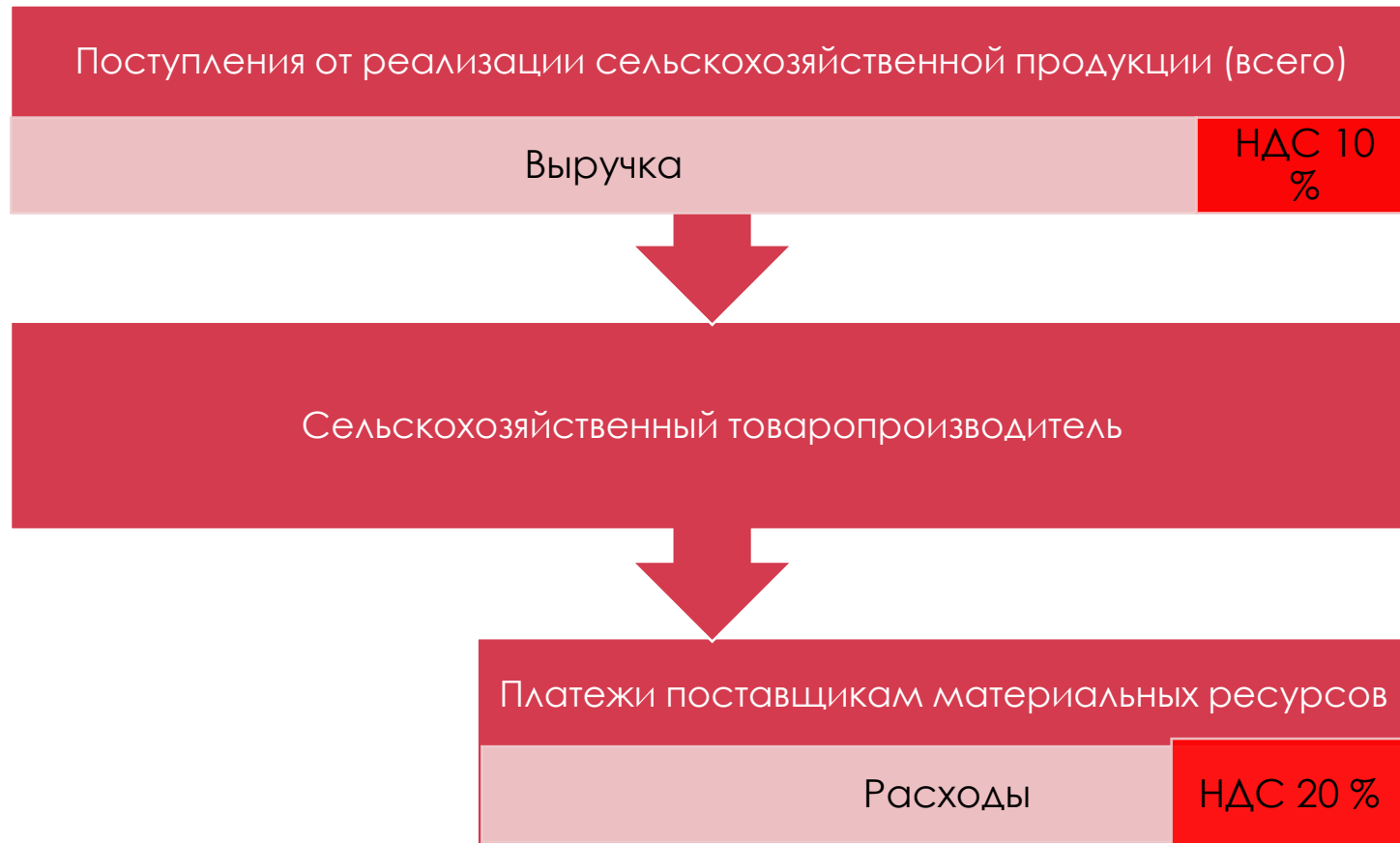
— во-первых, вы сами впоследствии можете уменьшить НДС, подлежащий к уплате в бюджет, на суммы НДС, уплаченные поставщикам, исполнителям.

— во-вторых, ваши партнёры, покупатели на ОСНО также могут применить к вычету входящий НДС, уплаченный вам, а значит, привлекательность сотрудничества с вами в глазах крупных заказчиков повышается. Иными словами, повышается ваша конкурентоспособность на рынке среди налогоплательщиков ОСНО.

# При сбыте продукции плательщикам НДС выгодно находиться на НДС и СПоК, и КФХ



# Налог на добавленную стоимость в сельскохозяйственном производстве



В соответствии с пп. 1) ч. 2 ст. 164 Налогового Кодекса РФ налогом на добавленную стоимость по ставке 10 процентов облагаются продовольственные товары по списку, содержащемуся в данном подпункте



# Общая система налогообложения (налог на прибыль) – предполагает уплату



Налог на добавленную  
СТОИМОСТЬ



Налог на прибыль



Налог на имущество

# *Налогообложение прибыли СПоК*

## **Ставка составляет 20 процентов**

Льготная ставка 0 процентов применяется при одновременном выполнении 2 условий (ч. 1.3 ст. 284):

- Соответствие требованиям п. 2 ст. 346.2 (для СПоК выполняется) и
- Прибыль получена «по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными налогоплательщиками собственной сельскохозяйственной продукции» (для СПоК не выполняется)

## *Когда целесообразно применять УСН*

- Если контрагенты кооператива не применяют ОСНО (как поставщики, так и покупатели);
- Если в силу специфики кооператива (наименования или существа сделок) невозможно или трудно доказать правомерность применения ЕСХН;
- Кооператив соответствует по параметрам деятельности требованиям к плательщикам УСН (по количеству занятых, объёму выручки и другим критериям).

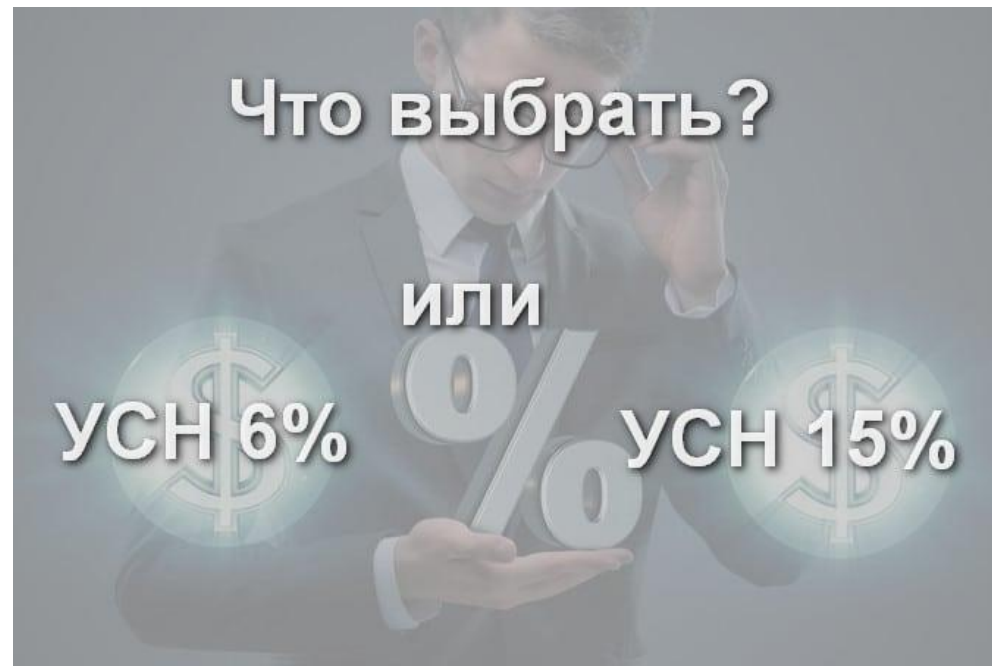
## Ограничения по применению УСН (ст. 346.12)

- За 9 месяцев года перехода на УСН доходы не превысили 112,5 млн. руб.,
- Число работников не превышает 100 человек,
- Остаточная стоимость основных средств не превышает 150 млн. руб.



## Объекты налогообложения при упрощённой системе налогообложения

- Доходы: ставка 6 процентов (в соответствии с ч. 1 ст. 346.20 НК РФ, «Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены налоговые ставки в пределах от 1 до 6 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.»),
- Доходы, уменьшенные на величину расходов: 15 процентов (в соответствии с ч. 2 ст. 346.20 НК РФ, «Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены налоговые ставки в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.»).



# *Расширение возможностей применения УСН с 1 января 2021 г.*

Плательщики УСН право на специальный режим, если доходы в течение года составят от **150 до 200 млн. руб.**, а средняя численность работников — от **100 до 130 человек** (абз. 1 п. 4 ст. 346.13 НК).

## **Повышенные ставки налога**

- **8 процентов** — на УСН с объектом «доходы»;
- **20 процентов** — на УСН с объектом «доходы минус расходы».

Новые ставки для упрощенцев действуют даже там, где регион ввел пониженные тарифы по УСН.

Повышенные ставки применяются в отношении доходов за налоговый период, начиная с которого превышены пороги 150 млн. и (или) 100 чел.

# *Когда целесообразно применять «ЕСХН без НДС»*

- Если контрагенты СПоК не применяют ОСНО (как поставщики, так и покупатели);
- Кооператив несёт значительные документально подтверждённые расходы, принимаемые для целей ЕСХН;
- Кооператив по наименованию и совершаемым операциям соответствует требованиям ст. 346.2 (подпункты 2) или 3) пункта 2) НК РФ;
- Учётная работа в СПоК организована на уровне, достаточном для аргументации в ИФНС (с точки зрения операций с членами кооператива).

# *Условия применения СПоК ЕСХН (ст. 346.2 НК РФ, ч. 2 пп. 3)*

- Кооператив должен быть «снабженческим», «сбытовым» («торговым»), «перерабатывающим», «растениеводческим» или «животноводческим»;
- доля доходов СПоК от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов кооператива, включая продукцию первичной переработки, произведенной кооперативом из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооператива, а также от выполненных работ (услуг) для членов кооператива составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70 процентов.



# Условия применения СПоК ЕСХН (ст. 346.2 НК РФ, ч. 2 пп. 2)

- Кооператив имеет любое наименование (например, «обслуживающий»);
- Кооператив соответствует критериям «организации оказывающей услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям, которые относятся в соответствии с ОКВЭД ... к вспомогательной деятельности в области производства сельскохозяйственных культур и послеуборочной обработки сельскохозяйственной продукции, в том числе:

услуги 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);

услуги в области животноводства в части обследования состояния стада, перегонки скота, выпаса скота, выбраковки сельскохозяйственной птицы, содержания сельскохозяйственных животных и ухода за ними.

В общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) ... доля дохода от реализации перечисленных в настоящем подпункте услуг должна составлять не менее 70 процентов»

# Объект налогообложения


- Доходы, уменьшенные на величину расходов
- Ставка налога 6 процентов



# *ЕСХН и налог на добавленную стоимость*

- В общем случае плательщик ЕСХН является плательщиком НДС

- С 2019 г. плательщики ЕСХН вправе подать заявление об освобождении от исчисления и уплаты НДС (ст. 145 НК РФ) – отказаться в дальнейшем от данного права невозможно



**ЕСХН в 2019 году:  
изменения  
относительно НДС**

# *Освобождение плательщика ЕСХН от исчисления и уплаты НДС*

Сумма доходов за предшествующий налоговый период не превышала:

- 90 миллионов рублей за 2019 год,
- 80 миллионов рублей за 2020 год,
- 70 миллионов рублей за 2021 год,
- 60 миллионов рублей за 2022 год и последующие годы.

- Уведомление в ИФНС подаётся не позднее 20 числа месяца, начиная с которого используется право на освобождение.



A large, soft pink brushstroke graphic that starts from the top right and tapers downwards, partially overlapping the text.

*НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ  
ГОСУДАРСТВЕННОЙ  
ПОДДЕРЖКИ*

# Грант на развитие материально-технической базы СПОК

Направления расходования гранта:

- на приобретение, строительство, ремонт, реконструкцию или модернизацию производственных объектов,
- на приобретение и монтаж оборудования и техники для производственных объектов,
- на приобретение специализированного транспорта, фургонов, прицепов, полуприцепов, вагонов, контейнеров,
- на приобретение оборудования для рыбоводной инфраструктуры и аквакультуры (рыбоводства)...



# Субсидии на частичное возмещение затрат СПоК



Приобретение  
имущества для  
передачи  
членам



Приобретение  
техники для  
совместного  
использования



Приобретение  
у членов СПоК  
произведённой  
ими продукции

# Налогообложение грантов

«При определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К ним относятся целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти» (НК РФ, ст. 251, ч. 2)

*Важно: прецедентное Постановление по делу № 17АП-20144/2018 (17 Арбитражный апелляционный суд)*

Неправильно ссылаться на норму ч. 1 ст. 251 НК РФ – речь в ней идёт о других грантах, под признаки которых не попадают гранты, предоставляемые сельскохозяйственным потребительским кооперативам



# *Налогообложение субсидий*

## **На возмещение текущих расходов**

Включаются в состав внереализационных доходов (НК РФ ст. 271 п. 4.1)

## **На возмещение стоимости основных средств**

При общей системе налогообложения:

«субсидии... признаются в составе внереализационных доходов по мере признания расходов, фактически осуществленных за счет этих средств» (НК РФ ст. 271 п. 4.1) – т.е. в размере начисленной амортизации

# *Что такое «по мере признания расходов»?*

- Расход – амортизация (возможна в СПоК для налоговых целей, т.к. имущество задействовано в коммерческой деятельности – НК РФ, ст. 256),
- Амортизационные группы установлены Налоговым Кодексом (ст. 258)



## *Особенности получения субсидий (в т.ч. грантов) кооперативами – плательщиками НДС*

### **Субсидия рассчитана от суммы затрат с НДС**

- НДС, оплаченный поставщику за счёт средств субсидии, к вычету не принимается (норма ч. 2.1. ст. 170 НК РФ)

### **Субсидия рассчитана от суммы затрат без НДС**

- Расчёт субсидий производится от суммы затрат без НДС,
- Весь уплаченный поставщикам НДС кооператив ставит к вычету

# Пример № 1 (кооператив и поставщик оборудования – плательщики НДС!)

- В течение квартала реализация кооператива составила 2200 тыс. руб. (в т.ч. 200 тыс. руб. НДС),
- На средства гранта приобретён трактор стоимостью 1200 тыс. руб. (в т.ч. 200 тыс. руб. НДС),
- Из бюджета получена субсидия 50 % (от стоимости с учётом НДС):  $1200 * 50\% = 600$  тыс. руб.
- За счёт бюджетной субсидии кооперативу возмещено 100 тыс. руб. расходов на уплату НДС поставщику трактора,
- Следовательно, из 200 тыс. руб. НДС в цене трактора к вычету принимаются только  $200 - 100 = 100$  тыс. руб.,
- НДС к перечислению в бюджет:  $200 - 100 = 100$  тыс. руб.

## Пример № 2 (кооператив и поставщик оборудования – плательщики НДС!)

- В течение квартала реализация кооператива составила 2200 тыс. руб. (в т.ч. 200 тыс. руб. НДС),
- На средства гранта приобретён трактор стоимостью 1200 тыс. руб. (в т.ч. 200 тыс. руб. НДС),
- Из бюджета получена субсидия 50 % (от стоимости без учёта НДС):  $1000 * 50\% = 500$  тыс. руб.
- За счёт бюджетной субсидии кооперативу не возмещено расходов на уплату НДС поставщику трактора,
- Следовательно, 200 тыс. руб. НДС в цене трактора к вычету принимаются в полном объёме,
- НДС к перечислению в бюджет:  $200 - 200 = 0$  тыс. руб.

# *Личные подсобные хозяйства налог от реализации продукции не платят (Налоговый Кодекс РФ, ст. 217, пп. 13)*

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц: ...

13) доходы налогоплательщиков, получаемые от продажи выращенной в личных подсобных хозяйствах, находящихся на территории Российской Федерации, продукции животноводства (как в живом виде, так и продуктов убоя в сыром или переработанном виде), продукции растениеводства (как в натуральном, так и в переработанном виде).

Доходы, указанные в абзаце первом настоящего пункта, освобождаются от налогообложения при одновременном соблюдении следующих условий:

если общая площадь земельного участка (участков), который (которые) находится (одновременно находятся) на праве собственности и (или) ином праве физических лиц, не превышает максимального размера, установленного в соответствии с пунктом 5 статьи 4 Федерального закона от 7 июля 2003 года N 112-ФЗ "О личном подсобном хозяйстве";

если ведение налогоплательщиком личного подсобного хозяйства на указанных участках осуществляется без привлечения в соответствии с трудовым законодательством наемных работников.

Для освобождения от налогообложения доходов, указанных в абзаце первом настоящего пункта, налогоплательщик представляет документ, выданный соответствующим органом местного самоуправления, правлением товарищества собственников недвижимости, подтверждающий, что продаваемая продукция произведена налогоплательщиком на принадлежащем (принадлежащих) ему или членам его семьи земельном участке (участках), используемом (используемых) для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства и огородничества, с указанием сведений о размере общей площади земельного участка (участков);

# *Личные подсобные хозяйства не платят и налоги с государственной поддержки (Налоговый Кодекс РФ, ст. 217, пп. 13.1)*

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц: ...

13.1) средства, полученные налогоплательщиком из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, при целевом использовании их на развитие личного подсобного хозяйства: приобретение семян и посадочного материала, кормов, горючего, минеральных удобрений, средств защиты растений, молодняка скота и племенных животных, птицы, пчел и рыбы, закладку многолетних насаждений и виноградников и уход за ними, содержание сельскохозяйственных животных (включая искусственное осеменение и ветеринарию, обработку животных, птицы и помещений для их содержания), покупку оборудования для строительства теплиц, хранения и переработки продукции, сельскохозяйственной техники, запасных частей и ремонтных материалов, страхование рисков утраты (гибели) или частичной утраты сельскохозяйственной продукции.

Доходы, указанные в абзаце первом настоящего пункта, освобождаются от налогообложения при одновременном соблюдении следующих условий:

- если общая площадь земельного участка (участков), который (которые) находится (одновременно находятся) на праве собственности и (или) ином праве физических лиц, не превышает максимального размера, установленного в соответствии с пунктом 5 статьи 4 Федерального закона от 7 июля 2003 года № 112-ФЗ "О личном подсобном хозяйстве";
- если ведение налогоплательщиком личного подсобного хозяйства на указанных участках осуществляется без привлечения в соответствии с трудовым законодательством наемных работников.

Для освобождения от налогообложения доходов, указанных в абзаце первом настоящего пункта, налогоплательщик представляет документ, выданный соответствующим органом местного самоуправления с указанием сведений о размере общей площади земельного участка (участков).

В случае нецелевого использования средств, полученных из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, суммы денежных средств, использованных не по целевому назначению, учитываются при определении налоговой базы в том налоговом периоде, в котором они были получены.

Для целей настоящего пункта установленное пунктом 5 статьи 4 Федерального закона от 7 июля 2003 года № 112-ФЗ "О личном подсобном хозяйстве" ограничение максимального размера общей площади земельного участка (участков) применяется в 2011 году, если иной размер указанной площади не установлен законом субъекта Российской Федерации;