

*Налогообложение сельскохозяйственного
потребительского кооператива*

МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ ДЛЯ КФХ И СПОК

2023 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,

МИФЫ ВОСТОЧНЫХ СЛАВЯН

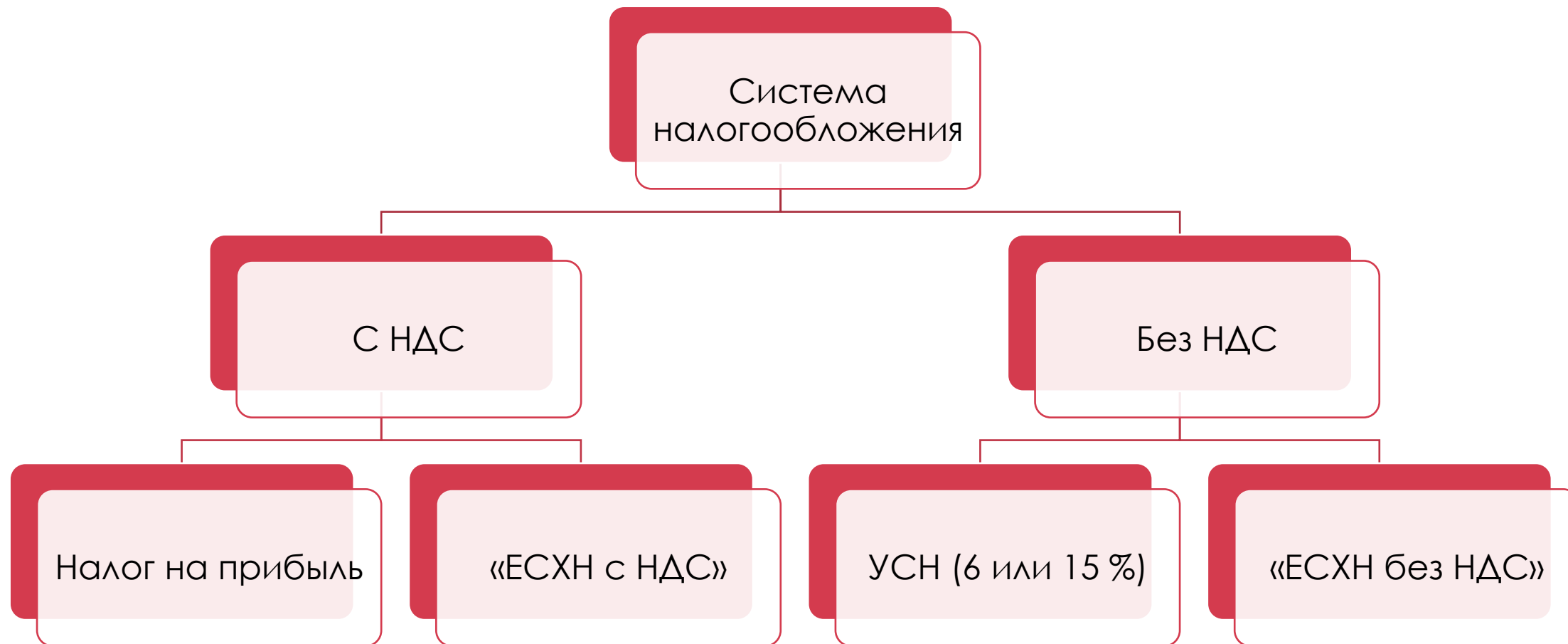


*Налогообложение
СПОК имеет
минимальные
отличия от
других
предприятий той
же специализации*

- 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.

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.

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).

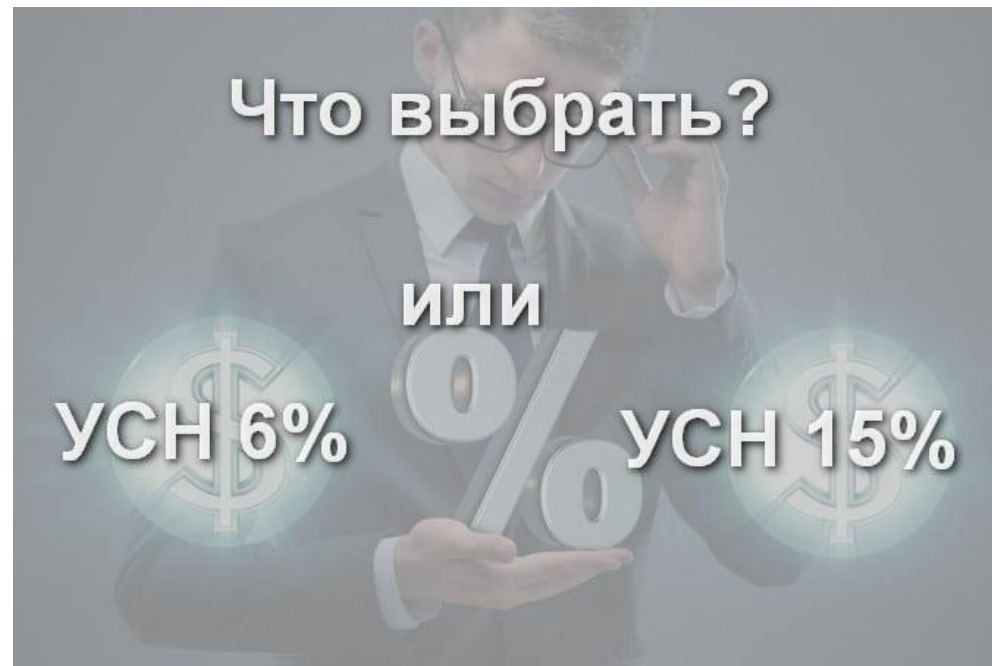
Ограничения по применению УСН (ст. 346.12)

- 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.



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);

Выбор системы налогообложения, пример

Условия задачи

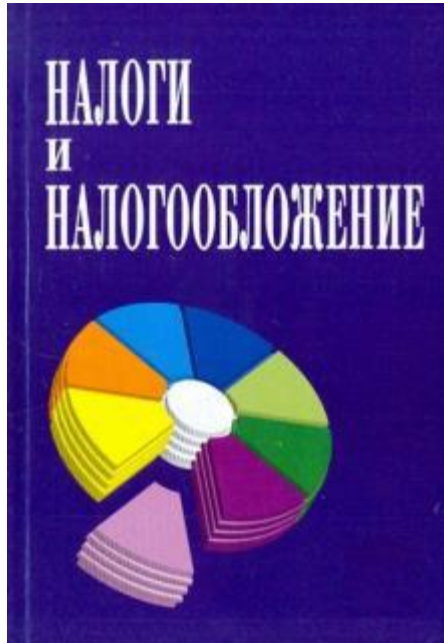
- Членами кооператива являются КФХ – плательщики ЕСХН,
- Кооператив создан для реализации продукции овощеводства,
- Оптовая партия продукции членов кооператива может быть реализована за 10 млн. руб. (без НДС) или за 11 млн. руб. (при условии выделения НДС),
- Затраты на содержание кооператива составляют 500 тыс. руб. в год, в т.ч. 250 тыс. руб. аренда, коммунальные платежи и др., содержащие в себе НДС, 250 тыс. руб. – зарплата с начислениями,
- Затраты членов кооператива, содержащие в себе НДС (ГСМ, семена, удобрения и пр.) составляют 50 и более процентов от конечной цены реализации продукции кооперативом.

Синхронный выбор системы налогообложения для кооператива и его членов (ЕСХН с / без НДС)

Параметры КФХ	КФХ, СПоК на ЕСХН без НДС	КФХ на ЕСХН без НДС, СПоК на ЕСХН с НДС	КФХ, СПоК на ЕСХН с НДС
Поступления в СПоК от покупателей продукции	10 000 000	11 000 000	11 000 000
В т.ч. НДС	0	1 000 000	1 000 000
Расходы, содержащие НДС	250 000	250 000	250 000
В т.ч. НДС (20 / 120)	0	42 000	42 000
Расходы, не содержащие НДС	250 000	250 000	250 000
Сумма НДС к уплате СПоК	0	958 000	4
Сумма ЕСХН к уплате СПоК	0	0	0
Сумма, выплачиваемая СПоК членам – КФХ	9 500 000	9 542 000	10 496 000

Выбор системы налогообложения для кооператива (УСН «доходы» / «доходы - расходы»)

Параметры КФХ	УСН по базе «доходы»	УСН по базе «доходы за вычетом расходов»
Поступления в СПоК от покупателей продукции	10 000 000	10 000 000
Расходы	500 000	500 000
В т.ч. страховые взносы с ФОТ	57 700	
Сумма УСН к уплате СПоК	542 300	100 000 (минимальный налог)
Сумма, выплачиваемая СПоК членам – КФХ	8 957 700	9 400 000



*НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
ГОСУДАРСТВЕННОЙ
ПОДДЕРЖКИ*

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)



Учёт субсидий для целей налогообложения при применении специальных режимов

ЕСХН: Налоговой Кодекс, ст. 346.5, ч. 5

Средства финансовой поддержки в виде субсидий, полученные в соответствии с Федеральным законом "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации", 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, указанных в настоящем пункте, превысит сумму признанных расходов, фактически осуществленных за счет этого источника, разница между указанными суммами в полном объеме отражается в составе доходов этого налогового периода.

УСН: Налоговый Кодекс, ст. 346.17, ч. 1

Средства финансовой поддержки в виде субсидий, полученные в соответствии с Федеральным законом "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации", 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, указанных в настоящем пункте, превысит сумму признанных расходов, фактически осуществленных за счет этого источника, разница между указанными суммами в полном объеме отражается в составе доходов этого налогового периода.

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