



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
(МИНФИН РОССИИ)

Ильинка, д. 9, Москва, 109097  
Телетайп: 112008 телефакс: +7 (495) 625-08-89

18.01.2018 № 03-11-10/2342

Министерство сельского хозяйства  
Российской Федерации

На № \_\_\_\_\_

Департамент бюджетной политики  
и государственных закупок

Департамент налоговой и таможенной политики, рассмотрев обращение от 18.12.2017 № 16/906 по вопросам порядка исчисления налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц и налога на добавленную стоимость, сообщает.

В соответствии с пунктом 3 статьи 346<sup>1</sup> Налогового кодекса Российской Федерации в редакции Федерального закона от 27 ноября 2017 г. № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее - Кодекс) с 1 января 2018 года организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, освобождаются от обязанности по уплате, соответственно, налога на имущество организаций и налога на имущество физических лиц в отношении имущества, используемого ими для осуществления предпринимательской деятельности (в части имущества, используемого при производстве сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработке и реализации этой продукции, а также при оказании услуг сельскохозяйственными товаропроизводителями).

Таким образом, освобождаются от уплаты налога на имущество организаций и налога на имущество физических лиц организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями в соответствии с пунктом 2 статьи 346<sup>2</sup> Кодекса, в отношении имущества, используемого по целевому назначению, при производстве сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработке и реализации этой продукции, а также при оказании услуг сельскохозяйственными товаропроизводителями.

Понятие сельскохозяйственной продукции определено пунктом 3

статьи 346<sup>2</sup> Кодекса, в соответствии с которым к сельскохозяйственной продукции относятся продукция растениеводства сельского и лесного хозяйства и продукция животноводства (в том числе полученная в результате выращивания и доращивания рыб и других водных биологических ресурсов), конкретные виды которых определяются Правительством Российской Федерации в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности.

Порядок отнесения продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства, устанавливается Правительством Российской Федерации (пункт 4 статьи 346<sup>2</sup> Кодекса).

Следовательно, при соблюдении вышеназванных условий налогоплательщики единого сельскохозяйственного налога в отношении указанного имущества вправе применить освобождение по налогу на имущество организаций и налогу на имущество физических лиц.

В соответствии с подпунктом 10 статьи 346<sup>6</sup> Кодекса налогоплательщики, перешедшие по отдельным видам деятельности на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответствии с главой 26<sup>3</sup> Кодекса и (или) на уплату налога, уплачиваемого в связи с применением патентной системы налогообложения в соответствии с главой 26<sup>5</sup> Кодекса, 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.

При этом доходы и расходы по видам деятельности, в отношении которых применяются система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответствии с главой 26<sup>3</sup> Кодекса, патентная система налогообложения в соответствии с главой 26<sup>5</sup> Кодекса (с учетом положений, установленных главой 26<sup>1</sup> Кодекса), не учитываются при исчислении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу.

Поэтому в части имущества, полностью используемого организацией в предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым сельскохозяйственным налогом, для производства сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработке и реализации этой продукции, а также при оказании услуг сельскохозяйственными товаропроизводителями, налог на имущество организаций не уплачивается.

Что касается основных средств (движимого и недвижимого имущества), используемых для иных видов предпринимательской деятельности, то их стоимость включается в налоговую базу по налогу на имущество организаций в порядке, предусмотренном главой 30 «Налог на

имущество организаций» Кодекса, если иное не установлено главами Кодекса, касающихся специальных налоговых режимов.

Согласно статье 375 Кодекса налоговая база по налогу на имущество организаций определяется как среднегодовая стоимость признаваемого объектом налогообложения имущества, которая исчисляется в соответствии с пунктом 4 статьи 376 Кодекса как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Если имущество используется сельскохозяйственными товаропроизводителями как в предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым сельскохозяйственным налогом, так и в иной предпринимательской деятельности, и по данному имуществу невозможно обеспечить отдельный бухгалтерский учет, то остаточную стоимость имущества, являющегося объектом налогообложения по налогу на имущество организаций, следует определять пропорционально сумме выручки от реализации продукции (работ, услуг), полученной в процессе иной деятельности, в общей сумме выручки от реализации продукции (работ, услуг) организации по состоянию на даты, указанные в пункте 4 статьи 376 Кодекса.

Налог на имущество физических лиц на основании пунктов 1 и 2 статьи 408 и пункта 2 статьи 409 Кодекса исчисляется в отношении объектов недвижимого имущества налоговыми органами на основании сведений, представленных в налоговые органы органами, осуществляющими государственный кадастровый учет и государственную регистрацию прав, и уплачивается индивидуальными предпринимателями на основании соответствующего налогового уведомления.

В отношении налога на добавленную стоимость (далее - НДС) следует иметь в виду, что с 1 января 2018 года в соответствии с пунктом 2<sup>1</sup> статьи 170 Кодекса в случае приобретения товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, за счет субсидий и (или) бюджетных инвестиций, полученных налогоплательщиком из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, суммы НДС, предъявленные налогоплательщику либо фактически уплаченные им при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, вычету не подлежат.

При получении субсидий и (или) бюджетных инвестиций в соответствии с законодательством Российской Федерации из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации налогоплательщик обязан вести отдельный учет сумм НДС по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, приобретаемым (оплачиваемым) за счет указанных субсидий и (или) бюджетных инвестиций.

Указанные суммы НДС включаются в расходы при исчислении налога на прибыль организаций при условии, что расходы на приобретение товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, учитываются в расходах (в том числе через начисленную амортизацию) при исчислении налога на прибыль организаций и при условии ведения раздельного учета.

При отсутствии у налогоплательщика раздельного учета суммы НДС по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, приобретаемым (оплачиваемым) за счет субсидий и (или) бюджетных инвестиций, в расходы при исчислении налога на прибыль организаций не включаются.

Что касается порядка ведения раздельного учета в указанном случае, то Кодексом данный порядок не установлен. Поэтому налогоплательщик должен самостоятельно определить порядок ведения раздельного учета, отразив его в учетной политике организации.

В случае, когда субсидии и (или) бюджетные инвестиции из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации получены на возмещение уже понесенных налогоплательщиком затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, следует руководствоваться подпунктом 6 пункта 3 статьи 170 Кодекса, в соответствии с которым суммы НДС, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам в порядке, предусмотренном Кодексом, подлежат восстановлению в случае получения налогоплательщиком в соответствии с законодательством Российской Федерации из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации субсидий и (или) бюджетных инвестиций на возмещение затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, а также на возмещение затрат по уплате НДС при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Указанные положения подпункта 6 пункта 3 статьи 170 Кодекса применяются независимо от факта включения суммы НДС в субсидии и (или) бюджетные инвестиции на возмещение затрат. При этом восстановлению подлежат суммы НДС в размере, ранее принятом к вычету.

При частичном возмещении затрат в случаях, предусмотренных подпунктом 6 пункта 3 статьи 170 Кодекса, восстановлению подлежит сумма НДС, принятая к вычету, в соответствующей доле.

Указанная доля определяется исходя из стоимости товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, без учета НДС, приобретенных за счет субсидий и (или) бюджетных инвестиций на возмещение затрат, в общей стоимости приобретенных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и

нематериальных активов, имущественных прав, без учета НДС.

Суммы НДС, подлежащие восстановлению в соответствии с данным подпунктом, не включаются в стоимость указанных товаров (работ, услуг), а учитываются при исчислении налога на прибыль в составе прочих расходов в соответствии со статьей 264 Кодекса.

Заместитель директора Департамента

Р.А. Саакян

