

УДК 631.162

*Е. Н. Потехина**Марийский государственный университет, Йошкар-Ола***ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В РЕСПУБЛИКЕ МАРИЙ ЭЛ**

Для принятия правильных управленческих решений необходимо иметь четкую и достоверную информацию, которая, как правило, формируется в финансовую отчетность и после предварительного анализа трансформируется в специфические формы с набором показателей, дающих ясную картину деятельности. Сельскохозяйственные предприятия по сути своей имеют свою специфику, связанную с климатическими условиями, кадровым потенциалом, зависимостью от переработки, а также налоговыми привилегиями.

*Ключевые слова:* учет, отчетность, налогообложение, управленческий учет.

Актуальность развития крестьянских фермерских хозяйств продиктована возросшей необходимостью в сельскохозяйственной продукции как внутри республики, так и за ее пределами. В Республике Марий Эл по итогам развития агропромышленного комплекса за 2001–2014 годы наблюдается прирост валовой продукции сельского хозяйства на 78 %, в том числе в сельскохозяйственных организациях – в 3,4 раза. Самообеспеченность региона основными продуктами питания за 2014 год составила: по мясу и мясопродуктам – 257,4, картофелю – 154,8, овощам – 136,8 %. Объем инвестиций в основной капитал составил 51,2 млрд рублей, создано более 5 тыс. рабочих мест. В сельской местности введено 140 тыс. кв. м жилья, газифицированы 252 сельских населенных пункта, построено 725 км разводящих газопроводов низкого давления, уровень газификации вырос с 23,2 до 71,5 %. По данным министерства сельского хозяйства, Республика Марий Эл по итогам 2015 года должна войти в тройку лучших регионов России по производству мяса птицы на душу населения. Продукция, выпускаемая в Марий Эл, известна далеко за ее пределами, осуществляются поставки мяса птицы на экспорт. В перспективных планах осуществление дальнейшего развития фермерских хозяйств, малого и среднего бизнеса [2].

Одной из возможностей поддержания конкурентоспособности сельскохозяйственных товаропроизводителей является выбор оптимальной системы налогообложения, способствующей сбалансированному росту и развитию предприятия.

Порядок уплаты налогов зависит от того, в какой форме крестьянское (фермерское) хозяйство

(КФХ) ведет деятельность. Члены КФХ могут зарегистрировать организацию, а могут этого и не делать – просто заключить соглашение о создании КФХ. Согласно пункту 1 статьи 86.1 и пункта 5 статьи 23 Гражданского кодекса РФ для этого достаточно, чтобы глава КФХ зарегистрировался как предприниматель.

Налогообложение КФХ, зарегистрированного как организация (согласно норме глав 25, 26.1 и 26.2 Налогового кодекса РФ):

Если КФХ зарегистрировано как организация, оно может применять: общую систему налогообложения; «упрощенку»; ЕСХН.

При общей системе налогообложения КФХ уплачивает: НДС; налог на имущество (при наличии облагаемых объектов); земельный налог (при наличии облагаемых объектов и если в местности, в которой осуществляет деятельность КФХ, для него нет льгот по этому налогу); транспортный налог (при наличии облагаемых объектов); НДФЛ (как налоговый агент) [3].

Что касается налога на прибыль, то КФХ от него не освобождены (ст. 246 НК РФ). Однако при соблюдении определенных условий этот налог им платить не придется. В частности, для сельхозтоваропроизводителей, которые не перешли на ЕСХН, установлена пониженная ставка – 0 процентов. Эту ставку можно применять по деятельности, связанной с реализацией произведенной сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции. Данная возможность представлена согласно пункту 1.3 статьи 284 Налогового кодекса РФ.

При расчете и уплате НДФЛ также существуют некоторые особенности. Так, с доходов, полученных членами КФХ (включая его главу) от производства (переработки) и реализации сельхозпродукции, в течение пяти лет, считая с года регистрации КФХ, НДФЛ платить не нужно. Такую льготу можно применять к доходам члена КФХ только в том случае, если он ею пользуется впервые и ранее не применял. Льгота положена по умолчанию, то есть писать в налоговую инспекцию каких-либо заявлений (уведомлений) не требуется. По истечении пяти лет с этих доходов, а также изначально с других доходов членов КФХ и наемных сотрудников его глава платит НДФЛ как налоговый агент в общем порядке. Данные возможности представляются согласно статьям 207 и 226, пункта 14 статьи 217 Налогового кодекса РФ.

Согласно статьям 143, 226, 373, 357, пункта 2 статьи 387, пункта 1 статьи 388 Налогового кодекса РФ остальные налоги (НДС, налог на имущество, земельный и транспортный налоги) КФХ платит в общем порядке. При применении КФХ упрощенной системы налогообложения, расчеты и уплата налогов происходят в общем порядке, каких-либо особенностей налогообложения на этом режиме у КФХ нет.

Существует ряд ситуаций, например, когда у КФХ на упрощенной системе налогообложения с объектом «доходы» возникает возможность уменьшить единый налог на всю сумму обязательных страховых взносов за главу и за всех членов КФХ без ограничения в 50 %, при этом КФХ может воспользоваться данной возможностью, но только в том случае, если не применяется наемный труд. Причем это касается как КФХ, зарегистрированного как организация, так и без регистрации юридического лица. Независимо от того, в какой форме зарегистрировано КФХ – как организация или без образования таковой, страховые взносы на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование платит всегда глава КФХ. В данном случае закон приравнивает его к индивидуальному предпринимателю [3].

Глава КФХ уплачивает обязательные страховые взносы за себя и членов хозяйства в фиксированном размере. Такой порядок установлен в пункте 3 статьи 2 и пункте 2 статьи 14 Закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ.

Основываясь на этих положениях, Минфин России в письме от 22 декабря 2014 г. № 03-11-06/2/66200 тоже для целей «упрощенки» приравнивал КФХ к предпринимателям. То есть

КФХ без наемного персонала уменьшить единый налог может на всю сумму страховых взносов, уплаченных за главу КФХ и его членов (п. 3.1 ст. 346.21 НК РФ). Ограничение в 50 процентов к ним не относится. Общий порядок уплаты налогов предусмотрен и при применении ЕСХН.

*Налогообложение КФХ без регистрации организации.* Если КФХ не зарегистрировано как организация, это значит, что его глава ведет деятельность как предприниматель. В данном случае согласно положений глав 25, 26.1, 26.2 Налогового кодекса РФ он может применять: общую систему налогообложения; упрощенку; ЕСХН.

*ОСНО.* Если глава КФХ применяет общую систему налогообложения, то он уплачивает: НДФЛ; НДС; земельный налог, если в местности, в которой осуществляет деятельность КФХ, нет льгот по этому налогу; транспортный налог. Порядок уплаты НДФЛ имеет некоторые особенности.

*НДФЛ с доходов членов КФХ.* С доходов, полученных членами КФХ от производства (переработки) и реализации сельхозпродукции, в течение пяти лет, считая с года регистрации КФХ, НДФЛ платить не нужно. Такую льготу можно применять к доходам члена КФХ только в том случае, если он ею пользуется впервые и ранее не применял. Льгота положена по умолчанию, то есть писать в налоговую инспекцию каких-либо заявлений (уведомлений) не требуется.

*НДФЛ с доходов главы КФХ как предпринимателя.* Поскольку глава КФХ является членом КФХ, то он тоже может использовать льготу по НДФЛ. То есть не платить этот налог с доходов от производства (переработки) и реализации сельхозпродукции в течение пяти лет, считая с года регистрации КФХ. Это возможно при условии, что такой льготой он пользуется впервые. С доходов, которые не являются доходами от производства (переработки) и реализации сельхозпродукции, глава КФХ платит НДФЛ также на общих основаниях. А в данном случае исключениями являются создание и развитие КФХ, бытовое обустройство начинающего фермера, развитие семейной животноводческой фермы, которые не включают в налоговую базу по НДФЛ. Данная возможность предусмотрена. Это следует из статьи 207, пунктов 14, 14.1, 14.2, статьи 217 Налогового кодекса РФ.

*НДФЛ с доходов наемных сотрудников КФХ.* Глава КФХ как предприниматель может привлекать наемных сотрудников по трудовым договорам. С их доходов он платит НДФЛ как налоговый агент в общем порядке.

Если глава КФХ применяет «упрощенку», то каких-либо особенностей его налогообложения на этом спецрежиме нет. Поэтому, как предприниматель, он рассчитывает налоги в общем порядке. Главы КФХ на ЕСХН налоги уплачивают в общем порядке, так же как предприниматели на этом спецрежиме.

*Страховые взносы КФХ.* Независимо от того, в какой форме зарегистрировано КФХ – как организация или без образования таковой, страховые взносы на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование платит всегда глава КФХ. В том порядке, который установлен для индивидуальных предпринимателей. При этом согласно статьям 2, 5, 14 Закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ, существует различный порядок расчета и уплаты взносов: за членов КФХ и с выплат наемным работникам. С выплат наемным сотрудникам главе КФХ предстоит платить страховые взносы от несчастных случаев и профзаболеваний. Взносы на обязательное пенсионное и медицинское страхование за членов КФХ его глава платит в фиксированном размере. Порядок применения данного правила не зависит от того, есть наемный персонал или нет. Если член КФХ относится одновременно к нескольким категориям, он уплачивает взносы по каждому основанию. Каждый член КФХ будет платить за себя взносы в фиксированном размере как предприниматель, а глава КФХ должен уплачивать взносы за него по второму основанию – как за члена КФХ.

Взносы на социальное страхование в ФСС России (на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством) платить не нужно. Вместе с тем застраховаться и уплачивать их можно в добровольном порядке. Об этом сказано в статье 14 Закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ. Так, за 2015 год взносы на одного члена КФХ составят: на обязательное пенсионное страхование – 18610,80 руб.; на обязательное медицинское страхование – 3650,58 руб.; на добровольное социальное страхование – 2075,82 руб. [4].

Немаловажным остается вопрос налогообложения, связанный с применением правила расчета взносов, при котором предприниматель, доход которого превысил 300 000 руб., при расчете взносов на собственное страхование должен включить в расчет 1 процент от дохода, превышающего эту сумму. И формально, в рамках законодательства о страховых взносах к индивидуальным предпринимателям относят и глав крестьянских (фермерских) хозяйств. Но вместе

с тем для глав КФХ установлен отдельный порядок расчета страховых взносов. Он приведен в статье 14 Закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ. И не предполагает увеличения взноса исходя из полученного дохода. Специальная норма имеет приоритет над общей. Поэтому главам КФХ, которые зарегистрированы в качестве предпринимателя, дополнительно платить пенсионные взносы с дохода свыше 300 000 руб. не нужно [4].

Важная деталь: если глава КФХ – индивидуальный предприниматель, ведет также деятельность вне рамок хозяйства, то и взносы он должен платить сразу по двум основаниям: как глава крестьянского (фермерского) хозяйства; как индивидуальный предприниматель. Об этом говорится в статье 5 Закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ. В таком случае платить дополнительные суммы пенсионных взносов с дохода свыше 300 000 руб. уже нужно по второму основанию. Если КФХ имеет наемных сотрудников, то с выплат им глава хозяйства рассчитывает взносы как предприниматель, производящий выплаты физическим лицам. При этом в порядке расчета и уплаты таких взносов закон не делает различий между предпринимателями и организациями. Такой вывод следует из статей 2, 5, 15 Закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ. Поэтому с выплат наемному персоналу рассчитывайте взносы как организация. Отдельно отметим, что с выплат наемным сотрудникам главе КФХ необходимо будет еще платить и страховые взносы от несчастных случаев и профзаболеваний. То есть с выплат сотрудникам, нанятым по трудовому договору, – обязательно, а по гражданско-правовому договору – если такая обязанность зафиксирована в договоре. Этот вид взносов также рассчитывайте и платите как организация.

Детальное рассмотрение налогообложения КФХ необходимо в связи с большими штрафами в случае неисполнения требований законодательства. При этом при всей простоте налогообложения КФХ и возможностей применения льгот часто встречаются ситуации с допущением банальных ошибок в расчетах, что приводит к штрафным мероприятиям. Обременительным, как и для других предпринимателей, остаются платежи с заработной платы, что увеличивает налоговую нагрузку на КФХ в целом и не способствует его конкурентоспособности на рынке. При этом у КФХ гораздо меньше возможностей в части кредитования реализации и сбыта своей продукции, привлечения инвесторов и гарантий [5].



1. Налоговый кодекс Российской Федерации (в редакции от 1 января 2015 г.). URL: <http://www.consultant.ru>
  2. Об итогах развития агропромышленного комплекса Республики Марий Эл с 2001 по 2014 год и задачах на период до 2020 года. URL: [http://mari-el.gov.ru/minselhoz/Pages/20150904\\_1118.aspx](http://mari-el.gov.ru/minselhoz/Pages/20150904_1118.aspx)
  3. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». URL: <http://www.consultant.ru>
  4. Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования». URL: <http://www.consultant.ru>
  5. Potekhina E. N. Management accounting as a tool for improving the competitiveness of enterprises // *Mediterranean Journal of Social Sciences*. Италия; p-ISSN: 2039-9340 / e-ISSN: 2039-2117. С. 425–430.
1. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (v redaktsii ot 1 yanvarya 2015 g.), URL: <http://www.consultant.ru>
  2. Ob itogakh razvitiya agropromyshlennogo kompleksa Respubliki Marii El s 2001 po 2014 god i zadachakh na period do 2020 goda, URL: [http://mari-el.gov.ru/minselhoz/Pages/20150904\\_1118.aspx](http://mari-el.gov.ru/minselhoz/Pages/20150904_1118.aspx)
  3. Federal'nyi zakon ot 6 dekabrya 2011 g. № 402-FZ «O bukhgalterskom uchete», URL: <http://www.consultant.ru>
  4. Federal'nyi zakon ot 24.07.2009 No. 212-FZ «O strakhovykh vzosakh v Pensionnyi fond Rossiiskoi Federatsii, Fond sotsial'nogo strakhovaniya Rossiiskoi Federatsii, Federal'nyi fond obyazatel'nogo meditsinskogo strakhovaniya», URL: <http://www.consultant.ru>
  5. Potekhina E. N. Management accounting as a tool for improving the competitiveness of enterprises, *Mediterranean Journal of Social Sciences*, Italiya; p-ISSN: 2039-9340 / e-ISSN: 2039-2117, pp. 425–430.

УДК 631.162

**E. N. Potekhina**

**Mari State University, Yoshkar-Ola**

#### **FEATURES OF ACCOUNTING OF AGRICULTURAL ENTERPRISES IN THE REPUBLIC OF MARI EL**

Precise and reliable data is the main factor for proper management decision making process. This data is usually formed in the financial statements, and after a preliminary analysis, transformed into specific forms with a set of indicators that give a clear picture of activities. Agricultural enterprises inherently have their own specifics related to climatic conditions, human resources, dependence on the processing and tax privileges.

*Keywords:* accounting, reporting, taxation, management accounting.