

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

**Администрация города Иркутска
Комитет по экономике и финансам**

**МАЛЫЙ БИЗНЕС:
НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Информационно-справочное пособие

Иркутск 2004

**Администрация г.Иркутска
Комитет по экономике и финансам**

Руководители разработки:

Зюбр Г.Д.	Первый заместитель мэра, председатель Комитета по экономике и финансам администрации г.Иркутска
Попов В.В.	Начальник Главного экономического управления Комитета по экономике и финансам администрации г.Иркутска

Авторский коллектив:

Абросимова Л.Э.	Директор ООО «Бухгалтерская служба Иркутского бизнес- парка»
Колпакиди Н.Н.	Зав.кафедрой экономики и предпринимательства в сфере услуг и рекламе факультета сервиса и рекламы ИГУ
Ашинская Т.Н.	Начальник отдела планирования социально-экономического развития города
Борисова И.Г.	Главный специалист отдела планирования социально- экономического развития города

**УДК 334.722:336.225.6
ББК 65.9 (2Рос) 09:65.291**

Настоящее информационно-справочное издание разработано в соответствии с программой «Поддержка и развитие малого предпринимательства в г.Иркутске на 2004-2007 годы» и продолжает серию «Предпринимателям города Иркутска». Издание позволит предпринимателям города получить достоверную информацию об основах налогообложения предпринимательской деятельности в 2005 году с учетом изменений, произошедших в налоговом законодательстве.

СОДЕРЖАНИЕ

		Стр.
ВВЕДЕНИЕ		5
1. НАЛОГИ РОССИИ		6
1.1. Федеральные налоги		6
	1.1.1. Налог на добавленную стоимость (глава 21 НК РФ)	7
	1.1.2. Акцизы (глава 22 НК РФ)	9
	1.1.3. Налог на доходы физических лиц (глава 23 НК РФ)	10
	1.1.4. Единый социальный налог (глава 24 НК РФ)	10
	1.1.5. Налог на прибыль организаций (глава 25 НК РФ)	15
	1.1.6. Налог на добычу полезных ископаемых (глава 26 НК РФ)	15
	1.1.7. Водный налог (глава 25.2 НК РФ)	18
	1.1.8. Таможенный кодекс Российской Федерации от 28.05.2003 г. №61-ФЗ	22
	1.1.9. Государственная пошлина (глава 25.3 НК РФ)	25
1.2. Региональные налоги		27
	1.2.1. Налог на имущество предприятий (глава 30 НК РФ)	27
	1.2.2. Транспортный налог (глава 28 НК РФ)	28
	1.2.3. Налог на игорный бизнес (глава 29 НК РФ)	30
1.3. Местные налоги		31
	1.3.1. Земельный налог (глава 31 НК РФ)	31
	1.3.2. Налог на имущество физических лиц (Закон РФ «О налогах на имущество физических лиц» от 09.12.91 г. №2003-1)	32
2. УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДЛЯ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ И ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ		34
2.1. Критерии перехода на упрощенную систему налогообложения для юридических лиц		34
	2.1.1. Критерий по величине дохода от реализации	34
	2.1.2. Критерий по ограничению средней численности работников	35
	2.1.3. Критерий по ограничению остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов	36
	2.1.4. Критерии по ограничению видов деятельности и организационно-правовым формам	36
	2.1.5. Организации, в которых доля непосредственного участия других организаций составляет более 25%	38
	2.1.6. Критерии по обязанности применять другие налоговые режимы	38

		Стр.
	2.2. Критерии перехода на упрощенную систему налогообложения для индивидуальных предпринимателей	39
	2.3. Порядок перехода на упрощенную систему налогообложения	39
	2.4. Порядок применения упрощенной системы налогообложения	42
	2.4.1. Юридические лица	42
	2.4.2. Индивидуальные предприниматели	43
	2.5. Объект налогообложения — доходы	47
	2.5.1. Определение суммы доходов	47
	2.5.2. Определение суммы единого налога	51
	2.5.3. Уменьшение суммы единого налога	51
	2.6. Объект налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов	52
	2.6.1. Определение суммы доходов	53
	2.6.2. Определение суммы расходов	53
	2.6.3. Расходы на приобретение и ремонт основных средств	54
	2.6.4. Расходы на приобретение нематериальных активов	59
	2.6.5. Расходы на приобретение материалов, товаров, оплату труда, прочие расходы	60
	2.6.6. Расходы на приобретение работ, услуг, оплату труда, прочие расходы	61
	2.6.7. Расходы на налоги, сборы и другие обязательные платежи	62
	2.6.8. Списание убытка	64
	2.6.9. Определение суммы единого налога	65
	2.6.10. Определение суммы минимального налога	65
	2.6.11. Определение суммы убытка	66
	2.7. Уплата единого или минимального налога	67
	2.8. Учет доходов и расходов, отчетность юридических лиц и индивидуальных предпринимателей	68
	2.8.1 Книга учета доходов и расходов	68
	2.8.2. Учет основных средств и нематериальных активов	76
	2.8.3. Отчетность	78
	3. ЕДИНЫЙ НАЛОГ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	79
	4. ВЫБОР СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	92
	4.1. Общий режим налогообложения	92
	4.2. Упрощенная система налогообложения	93
	4.3. Единый налог на вмененный доход	94
	ПЕРЕЧЕНЬ ИСПОЛЬЗОВАННЫХ НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ ДОКУМЕНТОВ	95

ВВЕДЕНИЕ

Настоящее информационно-справочное издание разработано в соответствии с программой «Поддержка и развитие малого предпринимательства в г.Иркутске на 2004-2007 годы» и продолжает серию «Предпринимателям города Иркутска». Издания серии позволяют предпринимателям получить ответы на самые насущные вопросы, которые возникают в процессе ведения предпринимательской деятельности.

Цель справочника – ознакомить предпринимателя с основными системами налогообложения, существующими в России.

Задача данного информационно-справочного издания – оказать практическую помощь предпринимателю в правильном выборе системы налогообложения в процессе ведения предпринимательской деятельности.

В справочнике обзорно рассматриваются все системы налогообложения: стандартная, упрощенная и единый налог на вмененный доход.

Очевидно, что для каждого налогоплательщика выбор системы налогообложения и учета исключительно индивидуален. При этом следует исходить не только из оптимизации налогообложения и снижения затрат на ведение учета, но и учитывать специфику ведения хозяйственной деятельности.

Перечень налогов, правила и сроки их уплаты рассмотрены с учетом изменений в налоговом законодательстве по состоянию на 1 января 2005 года.

Перечень нормативно-правовых актов, использованных при подготовке издания, завершает справочник.

Надеемся, что настоящее информационно-справочное пособие поможет предпринимателям г. Иркутска получить правильные ориентиры в сложной системе налоговых взаимоотношений между предпринимателем и государством.

1. НАЛОГИ РОССИИ

В соответствии с действующим налоговым законодательством Российской Федерации налоги и сборы подразделяются на федеральные, региональные и местные (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Налоги России

1.1. Федеральные налоги

В таблице 1.1 представлен перечень федеральных налогов и сборов и нормативная база, в соответствии с которой осуществляется регулирование налогообложения по каждому из налогов.

Таблица 1.1

Федеральные налоги

Название налога	Нормативная база	Сроки предоставления декларации и уплаты налога в бюджет
1	2	3
Налог на добавленную стоимость	Глава 21 Налогового Кодекса (НК) РФ	До 20 числа месяца, следующего за отчетным, за исключением предприятий малого бизнеса, которым предоставлена возможность отчитываться по НДС ежеквартально (до 20 числа последнего месяца квартала)
Акцизы	Глава 22 НК РФ	До 10, 15, 20 и 25 числа месяца, следующего за отчетным, в зависимости от вида подакцизного товара (статья 204 главы 22 НК)

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 1.1 (продолжение)

1	2	3
Налог на доходы физических лиц	Глава 23 НК РФ	До 30 апреля года, следующего за отчетным (для индивидуальных предпринимателей, нотариусов, адвокатов, физических лиц, получающих доход по договорам гражданско-правового характера). Авансовые платежи уплачиваются 15 июля, 15 октября текущего года, 15 января года, следующего за отчетным
Единый социальный налог	Глава 24 НК РФ	Ежеквартально до 15 числа, месяца, следующего за отчетным. Оплачивается на момент выплаты заработной платы и иных вознаграждений
Налог на прибыль организаций	Глава 25 НК РФ	До 28 числа месяца, следующего за отчетным, за исключением предприятий малого бизнеса, которым предоставлена возможность отчитываться по налогу на прибыль ежеквартально (до 28 числа последнего месяца квартала)
Налог на добычу полезных ископаемых	Глава 26 НК РФ	До 25 числа месяца, следующего за отчетным
Налог на наследование и дарение	ФЗ «О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения» от 12.12.1991 г. №2020-1	В 15-дневный срок с момента выдачи свидетельства или удостоверения договоров
Водный налог	Глава 25.2 НК РФ	До 20 числа месяца, следующего за отчетным, за исключением предприятий малого бизнеса, которым предоставлена возможность отчитываться по водному налогу ежеквартально (до 20 числа последнего месяца квартала)

Таблица 1.1 (продолжение)

1	2	3
Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов	Глава 25.1 НК РФ	Сбор за пользование объектами животного мира уплачивается в момент получения лицензии. Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачиваются в виде разовых и регулярных взносов
Государственная пошлина	Глава 25.3 НК РФ	
Специальные налоговые режимы (ст.18 I часть НК РФ)		
Единый сельскохозяйственный налог	Глава 26.1 НК РФ	
Упрощенная система налогообложения	Глава 26.2 НК РФ	
Единый налог на вмененный доход	Глава 26.3 НК РФ	
Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции	Глава 26.4 НК РФ	
Лесной кодекс Российской Федерации от 29.01.1997 г. №22-ФЗ		
Таможенный кодекс Российской Федерации от 28.05.2003 г. № 61-ФЗ		

1.1.1. Налог на добавленную стоимость (глава 21 НК РФ)

Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (НДС) являются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые плательщиками НДС, в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

Не являются плательщиками налога (в соответствии с положениями главы 26.2 и 26.3 Налогового кодекса Российской Федерации) организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения или на уплату единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

На основании статьи 145 главы 21 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

товаров (работ, услуг) этих налогоплательщиков без учета налога на добавленную стоимость не превысила в совокупности 1 млн. рублей.

Переход на упрощенную систему налогообложения, уплату единого налога на вмененный доход, а также освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС, не освобождает организации и индивидуальных предпринимателей от обязанностей налогового агента по НДС, т.е. удержание налога у источника выплаты и уплаты его в бюджет.

Объектом налогообложения являются следующие операции:

- реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, реализация предметов залога и передача товаров (работ, услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав. Передача права собственности на товары (услуги) на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);
- передача на территории РФ товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций;
- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- ввоз товаров на таможенную территорию РФ.

Статья 164 главы 21 НК РФ устанавливает следующие налоговые ставки:

- 0% - при реализации товаров (работ, услуг) на экспорт (кроме нефти, включая стабильный газовый конденсат, природного газа, экспортируемых на территории государств – участников СНГ);

- 10% - на товары (работы, услуги) первой необходимости, утвержденные Правительством РФ;

- 18% - при реализации других товаров (работ и услуг)

- налогообложение производится по налоговой ставке

Особое внимание при оформлении первичной документации по расчетам с поставщиками и подрядчиками должно быть уделено статье 169 «Счет-фактура» главы 21 НК РФ.

1.1.2. Акцизы (глава 22 НК РФ)

Налогоплательщики:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые плательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

Организации и индивидуальные предприниматели признаются налогоплательщиками, если они совершают операции, подлежащие налогообложению акцизами в соответствии с НК РФ.

Подакцизные товары:

- спирт этиловый из всех видов сырья кроме спирта коньячного; спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9 %;
- алкогольная продукция;
- пиво;
- табачная продукция;

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

- автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.);
- автомобильный бензин;
- дизельное топливо;
- моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных инжекторных двигателей;
- прямогонный бензин.

Перечень операций, признаваемых объектом налогообложения акцизом, приведен в статье 182 НК РФ.

1.1.3. Налог на доходы физических лиц (глава 23 НК РФ)

Налогоплательщики:

- физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ;
- физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

Объектом налогообложения признается доход, полученный:

- 1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации - для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;
- 2) от источников в Российской Федерации - для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

При определении налоговой базы учитываются все виды доходов, полученные в денежной (статья 210 глава 23 НК РФ), натуральной формах (статья 211 23 НК РФ), а также доходы в виде материальной выгоды (статья 212 23 НК РФ). Налогоплательщик вправе уменьшить размер налоговой базы на суммы стандартных (статья 218 глава 23 НК РФ), социальных (статья 219 глава 23 НК РФ), имущественных (статья 220 глава 23 НК РФ) и профессиональных вычетов (статья 221 глава 23 НК РФ).

Налоговая ставка устанавливается 13 % по всем видам доходов, кроме:

- А) 35 % - стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров (работ, услуг); страховые выплаты по договорам добровольного страхования; процентные доходы;
- Б) 30 % - доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ;
- В) 9 % - доходов от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов.

Российские организации, индивидуальные предприниматели и постоянные представительства иностранных организаций в Российской Федерации (налоговые агенты) в отношении всех выплаченных доходов налогоплательщику обязаны удержать и уплатить сумму налога на доходы физического лица.

1.1.4. Единый социальный налог (глава 24 НК РФ)

Налогоплательщиками единого социального налога (ЕСН) являются (статья 235 главы 24 НК РФ):

- 1) лица, производящие выплаты физическим лицам:
 - организации;
 - индивидуальные предприниматели;

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

- физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями;
- 2) индивидуальные предприниматели, адвокаты.

Члены крестьянского (фермерского) хозяйства в целях глав 24 НК РФ приравниваются к индивидуальным предпринимателям.

Если налогоплательщик одновременно к нескольким категориям налогоплательщиков, он исчисляет и уплачивает налог по каждому основанию.

Единый социальный налог зачисляется в Федеральный бюджет, Фонд социального страхования Российской Федерации и Фонды обязательного медицинского страхования Российской Федерации, и предназначен для мобилизации средств для реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение и медицинскую помощь.

Порядок исчисления и уплаты единого социального налога регламентируется Главой 24 Налогового кодекса РФ.

При уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование следует руководствоваться Законом РФ 15 декабря 2001 года № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации».

В соответствии с Федеральным законом «О внесении изменений в главу 24 части второй Налогового кодекса Российской Федерации, Федеральный закон «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» и признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации» от 20 июля 2004 года №70-ФЗ с 1 января 2005 года вступают в силу новые налоговые ставки при исчислении единого социального налога.

Для налогоплательщиков, указанных в подпункте 1 статьи 235 НК РФ, за исключением выступающих в качестве работодателей налогоплательщиков – сельскохозяйственных товаропроизводителей, организаций народных художественных промыслов и родовых семейных общин коренных малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, применяются следующие налоговые ставки (таблица 1.2):

Таблица 1.2

ЕСН (налоговые ставки)

Налоговая база на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года	Федеральный бюджет	Фонд социального страхования РФ	Фонды обязательного медицинского страхования		Итого
			Федеральный фонд обязательного медицинского страхования	Территориальные фонды обязательного медицинского страхования	
1	2	3	4	5	6
До 280000 рублей	20,0 процента	3,2 процента	0,8 процента	2,0 процента	26,0 процентов

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 1.2 (продолжение)

1	2	3	4	5	6
От 280001 рубля до 600000 рублей	56000 рублей + 7,9 процента с суммы, превышаю- щей 280000 рублей	8960 рублей + 1,1 процента с суммы, превышаю- щей 280000 рублей	2240 рублей + 0,5 процента с суммы, превы- шающей 280000 рублей	5600 рублей + 0,5 процента с суммы, превыша- ющей 280000 рублей	72800 рублей + 10,0 процента с суммы, превы- шающей 280000 рублей
Свыше 600000 рублей	81280 рублей + 2,0 процента с суммы, превышаю- щей 600000 рублей	12480 рублей	3840 рублей	7200 рублей	104800 рублей + 2,0 процента с суммы, превы- шающей 600000 рублей

Для налогоплательщиков – сельскохозяйственных товаро-производителей, организаций народных художественных промыслов и родовых, семейных общин коренных малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, применяются следующие налоговые ставки (таблица 1.3):

Таблица 1.3

ЕСН (налоговые ставки)

Налоговая база на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года	Федеральный бюджет	Фонд социального страхования РФ	Фонды обязательного медицинского страхования		Итого
			Феде-ральный фонд обяза-тельного меди-цинского страхо-вания	Террито-риальные фонды обяза-тельного меди-цинского страхо-вания	
1	2	3	4	5	6
До 280000 рублей	15,8 процента	2,2 процента	0,8 процента	1,2 процента	20,0 процента

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 1.3 (продолжение)

1	2	3	4	5	6
От 280001 рубля до 600000 рублей	44240 рублей + 7,9 процента с суммы, превышающей 280000 рублей	6160 рублей + 1,1 процента с суммы, превышающей 280000 рублей	2240 рублей + 0,4 процента с суммы, превышающей 280000 рублей	3360 рублей + 0,6 процента с суммы, превышающей 280000 рублей	56000 рублей + 10,0 процента с суммы, превышающей 280000 рублей
Свыше 600000 рублей	69520 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600000 рублей	9680 рублей	3520 рублей	5280 рублей	88000 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600000 рублей

Для налогоплательщиков, указанных в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 НК, если иное не предусмотрено пунктом 4 настоящей статьи, применяются следующие налоговые ставки (таблица 1.4):

Таблица 1.4

ЕСН (налоговые ставки)

Налоговая база нарастающим итогом	Федеральный бюджет	Фонды обязательного медицинского страхования		Итого
		Федеральный фонд обязательного медицинского страхования	Территориальные фонды обязательного медицинского страхования	
1	2	3	4	5
До 280000 рублей	7,3 процента	0,8 процента	1,9 процента	10,0 процентов
От 280001 рубля до 600000 рублей	20440 рублей + 2,7 процента с суммы, превышающей 280000 рублей	2240 рублей + 0,5 процента с суммы, превышающей 280000 рублей	5320 рублей + 0,4 процента с суммы, превышающей 280000 рублей	28000 рублей + 3,6 процента с суммы, превышающей 280000 рублей

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 1.4 (продолжение)

1	2	3	4	5
Свыше 600000 рублей	29080 рублей + 2,0 процента с суммы, превышаю- щей 600000 рублей	3840 рублей	6600 рублей	39520 рублей + 2,0 процента с суммы, превы- шающей 600000 рублей

Адвокаты уплачивают ЕСН по следующим ставкам (таблица 1.5):

Таблица 1.5

ЕСН (налоговые ставки)

Налоговая база нарастаю- щим итогом	Федеральный бюджет	Фонды обязательного медицинского страхования		Итого
		Федеральный фонд обяза- тельного меди- цинского страхования	Террито- риальные фонды обязательного медицинского страхования	
1	2	3	4	5
До 280000 рублей	5,3 процента	0,8 процента	1,9 процента	8, 0 процентов
От 280001 рубля до 600000 рублей	14840 рублей + 2,7 процента с суммы, превышаю- щей 280000 рублей	2240 рублей + 0,5 процента с суммы, превы- шающей 280000 рублей	5320 рублей + 0,4 процента с суммы, превыша- ющей 280000 рублей	22400 рублей + 3,6 процента с суммы, превы- шающей 280000 рублей
Свыше 600000 рублей	23480 рублей + 2,0 процента с суммы, превышаю- щей 600000 рублей	3840 рублей	6600 рублей	33920 рублей + 2,0 процента с суммы, превы- шающей 600000 рублей

1.1.5. Налог на прибыль организаций (глава 25 НК РФ)

Налогоплательщиками налога на прибыль организаций являются:

- российские организации;
- иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Прибылью следует рассматривать:

- для российских организаций - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов;
- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, - полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов;
- для иных иностранных организаций - доходы, полученные от источников в Российской Федерации.

При определении доходов и расходов малые предприятия вправе использовать метод начисления или кассовый метод.

В соответствии со статьей 273 главы 25 НК РФ МП должны использовать кассовый метод при условии, если выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превышает одного миллиона рублей в квартал.

Основная налоговая ставка по налогу на прибыль установлена в размере 24 процентов. При этом:

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 6,5%, зачисляется в федеральный бюджет;
- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 17,5%, зачисляется в бюджеты субъектов РФ.

Законами субъектов Российской Федерации ставка налога может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков в отношении налогов, зачисляемых в бюджеты субъектов Российской Федерации. При этом указанная ставка не может быть ниже 13,5 процентов.

1.1.6. Налог на добычу полезных ископаемых (глава 26 НК РФ)

Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых признаются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Объектом налогообложения являются:

- 1) полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование;
- 2) полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством о недрах;

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

3) полезные ископаемые, добытые из недр за пределами территории РФ, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование.

Ставки налога установлены в статье 342 НК РФ.

1. Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов (0 рублей в случае, если в отношении добытого полезного ископаемого налоговая база определяется в соответствии со статьей 338 НК как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении) при добыче:

(в ред. Федерального закона от 07.07.2003 N 117-ФЗ)

1) полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых.

В целях настоящей главы нормативными потерями полезных ископаемых признаются фактические потери полезных ископаемых при добыче, технологически связанные с принятой схемой и технологией разработки месторождения, в пределах нормативов потерь, утверждаемых в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации;

2) попутный газ;

(пп. 2 в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

3) подземных вод, содержащих полезные ископаемые (промышленных вод), извлечение которых связано с разработкой других видов полезных ископаемых, и извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых, а также при строительстве и эксплуатации подземных сооружений;

(в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

4) полезных ископаемых при разработке некондиционных (остаточных запасов пониженного качества) или ранее списанных запасов полезных ископаемых (за исключением случаев ухудшения качества запасов полезных ископаемых в результате выборочной отработки месторождения). Отнесение запасов полезных ископаемых к некондиционным запасам осуществляется в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации;

5) полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих (разубоживающих) породах, в отвалах или в отходах перерабатывающих производств в связи с отсутствием в Российской Федерации промышленной технологии их извлечения, а также добываемых из вскрышных и вмещающих (разубоживающих) пород, отходов горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств (в том числе в результате переработки нефтешламов) в пределах нормативов содержания полезных ископаемых в указанных породах и отходах, утверждаемых в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации;

6) минеральных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации (в том числе после обработки, подготовки, переработки, розлива в тару);

(в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

7) подземных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в сельскохозяйственных целях, включая орошение земель сельскохозяйственного назначения, водоснабжение животноводческих ферм, животноводческих комплексов, птицефабрик, садоводческих, огороднических и животноводческих объединений граждан.

(в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

2. Если иное не установлено пунктом 1 настоящей статьи, налогообложение производится по налоговой ставке:

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

- 3,8 процента при добыче калийных солей;
- 4,0 процента при добыче:
 - торфа;
 - угля каменного, угля бурого, антрацита и горючих сланцев;
 - апатит-нефелиновых, апатитовых и фосфоритовых руд;
- 4,8 процента при добыче кондиционных руд черных металлов;
- 5,5 процента при добыче:
 - сырья радиоактивных металлов;
 - горно-химического неметаллического сырья (за исключением калийных солей, апатит-нефелиновых, апатитовых и фосфоритовых руд);
 - неметаллического сырья, используемого в основном в строительной индустрии;
 - соли природной и чистого хлористого натрия;
 - подземных промышленных и термальных вод;
 - нефелинов, бокситов;
- 6,0 процента при добыче:
 - горнорудного неметаллического сырья;
 - битуминозных пород;
 - концентратов и других полупродуктов, содержащих золото;
 - иных полезных ископаемых, не включенных в другие группировки;
- 6,5 процента при добыче:
 - концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы (за исключением золота);
 - драгоценных металлов, являющихся полезными компонентами многокомпонентной комплексной руды (за исключением золота);
 - кондиционного продукта пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья;
- 7,5 процента при добыче минеральных вод;
- 8,0 процента при добыче:
 - кондиционных руд цветных металлов (за исключением нефелинов и бокситов);
 - редких металлов, как образующих собственные месторождения, так и являющихся попутными компонентами в рудах других полезных ископаемых;
 - многокомпонентных комплексных руд, а также полезных компонентов многокомпонентной комплексной руды, за исключением драгоценных металлов;
 - природных алмазов и других драгоценных и полудрагоценных камней;
- 16,5 процента при добыче углеводородного сырья, если иное не установлено настоящим пунктом;
(в ред. Федерального закона от 07.07.2003 N 117-ФЗ)
- 17,5 процента при добыче газового конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья;
(абзац введен Федеральным законом от 07.07.2003 N 117-ФЗ)
- 135 рублей за 1 000 кубических метров газа при добыче газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья.
(абзац введен Федеральным законом от 07.07.2003 N 117-ФЗ, в ред. Федерального закона от 18.08.2004 N 102-ФЗ)

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Налогоплательщики, осуществившие за счет собственных средств поиск и разведку разрабатываемых ими месторождений полезных ископаемых или полностью возместившие все расходы государства на поиск и разведку соответствующего количества запасов этих полезных ископаемых и освобожденные по состоянию на 1 июля 2001 года в соответствии с федеральными законами от отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы при разработке этих месторождений, уплачивают налог в отношении полезных ископаемых, добытых на соответствующем лицензионном участке, с коэффициентом 0,7.

(п. 2 в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ)

1.1.7. Водный налог (глава 25.2 НК РФ)

С 1 января 2005 года вводится в действие глава 25.2 «Водный налог» Налогового кодекса, а Федеральный закон от 06.05.98 № 71-ФЗ «О плате за пользование водными объектами» (далее — Закон № 71-ФЗ) утрачивает силу. Таким образом, вместо платы за пользование водными объектами будет взиматься водный налог.

Несмотря на то, что и плата за пользование водными объектами, и водный налог являются фискальными платежами, порядок их взимания различен. В 2005 году произойдут изменения в налогообложении пользователей водными объектами.

Перечень плательщиков водного налога приведен в статье 333.8 НК РФ. Это организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование по законодательству Российской Федерации. Наряду с организациями и индивидуальными предпринимателями плательщиками водного налога станут и физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями.

Глава 25.2 НК РФ не связывает возникновение обязанности по уплате водного налога непосредственно с наличием лицензии на водопользование или с осуществлением деятельности (пользования водными объектами), подлежащей лицензированию, как это предусматривается статьей 1 Закона № 71-ФЗ. Условием возникновения такой обязанности будет факт осуществления специального и (или) особого водопользования в соответствии с законодательством Российской Федерации. Для правильного толкования нормы главы 25.2 НК РФ необходимо обратиться к актам законодательства, регулирующего пользование водными объектами, и, прежде всего к Водному кодексу.

Под специальным водопользованием в Водном кодексе понимается использование гражданами и юридическими лицами водных объектов с применением сооружений, технических средств или устройств. При этом указанная деятельность должна осуществляться только при наличии лицензии на водопользование, за исключением случаев использования водных объектов для плавания на маломерных плавательных средствах и для разовых посадок (взлетов) воздушных судов. Виды специального водопользования определяются в перечне, утверждаемом специально уполномоченным государственным органом управления использованием и охраной водного фонда (ст. 86 Водного кодекса). Так, перечень видов специального водопользования в отношении поверхностных водных объектов утвержден приказом МПР России от 23.10.98 № 232.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

На основании статьи 50 Водного кодекса Правительство РФ постановлением от 03.04.97 № 383 утвердило Правила предоставления в пользование водных объектов, находящихся в государственной собственности, установления и пересмотра лимитов водопользования, выдачи лицензий на водопользование и распорядительной лицензии (далее — Правила). Пунктом 20 Правил предусмотрено, что лицензирование водопользования осуществляет МПР России и его территориальные органы. Однако согласно Положению о Федеральном агентстве водных ресурсов, утвержденному постановлением Правительства РФ от 16.06.2004 № 282, полномочия по выдаче, оформлению и регистрации лицензий на водопользование и распорядительных лицензий переданы указанному агентству.

Особое пользование водными объектами может осуществляться только для строго определенных целей, а именно для обеспечения нужд обороны, федеральных энергетических систем, федерального транспорта, а также для государственных и муниципальных нужд. Это установлено статьей 87 Водного кодекса. В зависимости от того, в чьей собственности находятся водные объекты, соответствующее решение об их использовании принимает Правительство РФ или органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации. Поскольку по общему правилу (статьи 46 и 91 Водного кодекса) водные объекты предоставляются в пользование на основании лицензии на водопользование и заключенного в соответствии с ней договора пользования водным объектом, особое водопользование также осуществляется с соблюдением указанных требований.

Необходимо обратить внимание еще на одно условие возникновения обязанности по уплате налога: и специальное, и особое водопользование должно осуществляться строго по законодательству Российской Федерации — без его нарушения.

Статьей 2 Водного кодекса установлено, что водное законодательство Российской Федерации состоит из самого Водного кодекса и принимаемых в соответствии с ним федеральных законов и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, а также законов и иных нормативных правовых актов субъектов Российской Федерации.

Пункт 46 Правил разрешает гражданам и юридическим лицам осуществлять водопользование до оформления и выдачи соответствующей лицензии. Но при условии, что такая деятельность ведется на основании действующих нормативных актов и водопользователь включен в график лицензирования, устанавливаемый соответствующим органом лицензирования. Из сказанного следует, что водное законодательство в данном случае допускает возможность осуществления водопользования на законных основаниях и без наличия соответствующей лицензии.

Перечень объектов, облагаемых водным налогом, приведен в пункте 1 статьи 333.9 НК РФ. Таких объектов меньше, чем объектов, облагаемых в настоящее время платой за пользование водными объектами.

Водным налогом облагаются следующие виды водопользования:

- забор воды из водных объектов;
- использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотах и кошелях;
- использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

- использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях.

В главе 25.2 Кодекса в качестве самостоятельного объекта налогообложения выделено использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики. При этом ставки водного налога при использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики по большинству водных объектов значительно меньше, чем действующие в данный момент минимальные ставки платы, установленные постановлением Правительства РФ от 28.11.2001 № 826 в соответствии с Законом № 71-ФЗ.

В отличие от платы водный налог не будет взиматься за пользование водными объектами в целях осуществления сброса сточных вод. Такое решение законодателя объясняется стремлением исключить ситуацию двойного налогообложения, ведь за сброс загрязняющих веществ в водные объекты взимается плата за негативное воздействие на окружающую среду.

Закрытый перечень видов водопользования (а их 15), которые не признаются объектом налогообложения, приведен в пункте 2 статьи 333.9 НК РФ. В отличие от Закона № 71-ФЗ глава 25.2 Кодекса не предоставляет органам власти субъектов Российской Федерации права устанавливать дополнительные налоговые льготы.

При перечислении льготированных видов водопользования в главе 25.2 Кодекса законодателю удалось избежать некорректных формулировок, которыми грешит Закон № 71-ФЗ. В частности, речь идет о таком виде водопользования, как забор воды для сельскохозяйственных нужд и нужд садоводческих и огороднических объединений граждан.

Закон № 71-ФЗ освобождает от платы за пользование водными объектами не сами садоводческие и огороднические товарищества, осуществляющие забор воды для полива соответствующих земельных участков, а только сельскохозяйственные предприятия и крестьянские (фермерские) хозяйства в части забора воды для централизованного водоснабжения садоводов и огородников. Смысл данной нормы трудноуловим. Кроме того, этот закон освобождает от платы сельскохозяйственные предприятия и крестьянские (фермерские) хозяйства в части забора воды для водоснабжения животноводческих ферм и животноводческих комплексов (включая птицефермы и птицефабрики) только при централизованном характере водоснабжения.

В подпункте 13 пункта 2 статьи 333.9 главы 25.2 НК РФ есть аналогичная норма. Но в отличие от нормы Закона № 71-ФЗ она сформулирована четко. Так, не будет признаваться объектом налогообложения забор воды из водных объектов для орошения земель сельскохозяйственного назначения (включая луга и пастбища), полива садоводческих, огороднических, дачных земельных участков, земельных участков личных подсобных хозяйств граждан, для водопоя и обслуживания скота и птицы, которые находятся в собственности сельскохозяйственных организаций и граждан. При этом, как следует из главы 25.2 Налогового кодекса, забор воды в указанных целях не подлежит налогообложению независимо от того, кто осуществляет соответствующее водопользование.

Кроме того, не будет признаваться объектом налогообложения забор воды из подземных водных объектов шахтно-рудничных и коллекторно-дренажных вод; забор воды морскими судами, судами внутреннего и смешанного (река — море) плавания, воды из водных объектов для обеспечения работы технологического оборудования. Не будет облагаться

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

налогом использование акватории водных объектов для плавания на судах, для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов, а также упомянутое выше особое пользование водными объектами для обеспечения нужд обороны страны и безопасности государства.

В соответствии со статьей 49 Водного кодекса сведения о водопотребителях, а также указания на способы и цели использования водного объекта должны содержаться в лицензии на водопользование.

Порядок формирования налоговой базы по водному налогу установлен в пункте 1 статьи 333.10 НК РФ. По каждому виду водопользования, признаваемому объектом налогообложения, налоговая база должна определяться отдельно в отношении каждого водного объекта. Если же в отношении водного объекта установлены различные налоговые ставки, налоговая база будет определяться применительно к каждой налоговой ставке.

В пункте 2 указанной статьи установлен конкретный порядок определения налоговой базы при заборе воды. Например, объем воды, забранной из водного объекта, рассчитывается на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды. При отсутствии водоизмерительных приборов — исходя из времени работы и производительности технических средств. Если объем забранной воды невозможно определить и таким способом, следует воспользоваться нормами водопотребления.

Кроме того, предусмотрен алгоритм расчета налоговой базы для исчисления налога при использовании акватории водных объектов (п. 3 ст. 333.10 Кодекса). Площадь предоставленного водного пространства определяется по данным лицензии на водопользование (договора водопользования), а в случае отсутствия таких данных — по материалам соответствующей технической и проектной документации. Сейчас в подобной ситуации, как известно, применяется алгоритм расчета налоговой базы, утвержденный в инструкции Госналогслужбы России от 12.08.98 № 46 «О порядке исчисления и внесения в бюджет платы за пользование водными объектами».

Налоговые ставки установлены в статье 333.12 Кодекса. Напомним, что Законом № 71-ФЗ предусмотрен достаточно сложный и многоступенчатый порядок установления ставок соответствующей платы. Так, минимальные и максимальные ставки платы в пределах, определенных этим законом, по бассейнам рек, озерам, морям и экономическим районам утверждает Правительство РФ. Ставки платы по категориям плательщиков в зависимости от вида пользования водными объектами, состояния водных объектов и с учетом местных условий водообеспечения населения и хозяйственных объектов — законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации.

Размеры ставок водного налога непосредственно оговорены в главе 25.2 Налогового кодекса. Как и ставки платы за пользование водными объектами, они установлены в рублях за единицу налоговой базы в зависимости от вида водопользования и различаются по экономическим районам, бассейнам рек, озерам и морям.

При заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения ставки составляют 70 руб. за 1000 куб. м воды для всех налогоплательщиков на территории страны.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Ставки водного налога несколько выше применяемых в 2004 году ставок платы за пользование водными объектами. Сказанное не относится к случаям использования водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики.

В то же время налогоплательщики, осуществляющие эксплуатацию объектов теплоэнергетики и атомной энергетики с использованием прямоточной схемы водоснабжения, в 2005 году будут уплачивать водный налог с применением понижающего коэффициента. Об этом сказано в статье 2 Федерального закона от 28.07.2004 № 83-ФЗ. К ставкам налога, относящимся к забору воды из поверхностных водных объектов для указанных технологических нужд в пределах установленных лимитов, названные налогоплательщики будут применять коэффициент 0,85.

Следует обратить внимание, что глава 25.2 Налогового кодекса, в отличие от Закона № 71-ФЗ, не предусматривает увеличение налоговых ставок при осуществлении водопользования без соответствующей лицензии. Ставки, предусмотренные пунктом 1 статьи 333.12 НК РФ, применяются в повышенном размере только при заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования. В части такого превышения ставки увеличиваются пятикратно. Об этом гласит пункт 2 статьи 333.12.

Налоговым периодом по водному налогу признается квартал независимо от вида водопользования и категории налогоплательщика (ст. 333.11 НК РФ).

Порядок и сроки уплаты налога установлены в статье 333.14 НК РФ. Так, водный налог уплачивается по местонахождению объекта налогообложения (по месту осуществления водопользования) в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым кварталом, то есть не позднее 20 апреля, 20 июля, 20 октября и 20 января.

Налогоплательщик обязан представить налоговую декларацию по водному налогу в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога (п. 333.15 НК РФ). установленный для уплаты налога.

1.1.8. Таможенный кодекс Российской Федерации от 28.05.2003 г. №61-ФЗ

Таможенные платежи взимаются таможенными органами Российской Федерации при ввозе товара на таможенную территорию РФ или вывозе товара с этой территории и являющийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза.

В соответствии со статьей 318 Таможенного кодекса РФ к таможенным платежам относятся:

- 1) ввозная таможенная пошлина;
- 2) вывозная таможенная пошлина;
- 3) налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации;
- 4) акциз, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации;
- 5) таможенные сборы.

Таможенные платежи взимаются, если они установлены в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины, устанавливаемые в соответствии с законодательством Российской Федерации о мерах по защите экономических интересов Российской Федерации при осуществлении внешней торговли товарами, взимаются по правилам, предусмотренным Таможенным Кодексом для взимания ввозной таможенной пошлины.

В соответствии со статьей 322 главы 28 Таможенного Кодекса РФ объектом обложения таможенными пошлинами, налогами являются товары, перемещаемые через таможенную границу. Налоговой базой для целей исчисления таможенных пошлин, налогов являются таможенная стоимость товаров и (или) их количество.

Порядок определения и заявления таможенной стоимости товаров регламентируется статьей 323 Таможенного Кодекса:

1. Таможенная стоимость товаров определяется декларантом согласно методам определения таможенной стоимости, установленным законодательством Российской Федерации, и заявляется в таможенный орган при декларировании товаров.

2. Заявляемая декларантом таможенная стоимость товаров и представляемые им сведения, относящиеся к ее определению, должны основываться на достоверной и документально подтвержденной информации.

3. Контроль таможенной стоимости товаров осуществляется таможенными органами в порядке, определяемом федеральным министерством, уполномоченным в области таможенного дела, в соответствии с настоящим Кодексом.

(в ред. Федерального закона от 29.06.2004 N 58-ФЗ)

Таможенный орган на основании документов и сведений, представленных декларантом, а также на основании имеющейся в его распоряжении информации, используемой при определении таможенной стоимости товаров, принимает решение о согласии с избранным декларантом методом определения таможенной стоимости товаров и о правильности определения заявленной декларантом таможенной стоимости товаров.

4. Если представленные декларантом документы и сведения не являются достаточными для принятия решения в отношении заявленной таможенной стоимости товаров, таможенный орган в письменной форме запрашивает у декларанта дополнительные документы и сведения и устанавливает срок для их представления, который должен быть достаточен для этого.

Для подтверждения заявленной таможенной стоимости товаров декларант обязан по требованию таможенного органа представить необходимые дополнительные документы и сведения либо дать в письменной форме объяснение причин, по которым запрашиваемые таможенным органом документы и сведения не могут быть представлены. Декларант имеет право доказать правомерность использования избранного им метода определения таможенной стоимости товаров и достоверность представленных им сведений.

5. При отсутствии данных, подтверждающих правильность определения заявленной декларантом таможенной стоимости товаров, либо при обнаружении признаков того, что представленные декларантом документы и сведения не являются достоверными и (или) достаточными, таможенный орган вправе принять решение о несогласии с использованием избранного метода определения таможенной стоимости товаров и предложить

декларанту определить таможенную стоимость товаров с использованием другого метода. В указанном случае между таможенным органом и декларантом могут проводиться консультации по выбору метода определения таможенной стоимости товаров.

6. Если в сроки выпуска товаров (статья 152) процедура определения таможенной стоимости товаров не завершена, выпуск производится при условии обеспечения уплаты таможенных платежей, которые могут быть дополнительно начислены. Таможенный орган в письменной форме сообщает декларанту размер требуемого обеспечения уплаты таможенных платежей. Дополнительное обеспечение уплаты вывозных таможенных пошлин, налогов не предоставляется в случае экспорта биржевых товаров, цена реализации которых на момент таможенного оформления неизвестна.

7. В случаях, когда декларантом не представлены в установленные таможенным органом сроки дополнительные документы и сведения либо таможенным органом обнаружены признаки того, что представленные декларантом сведения могут не являться достоверными и (или) достаточными, и при этом декларант отказался определить таможенную стоимость товаров на основе другого метода по предложению таможенного органа, таможенный орган самостоятельно определяет таможенную стоимость товаров, последовательно применяя методы определения таможенной стоимости товаров. Таможенный орган уведомляет декларанта о принятом решении в письменной форме не позднее дня, следующего за днем принятия такого решения. В случае, когда таможенный орган определяет таможенную стоимость товаров после выпуска товаров, таможенный орган выставляет требование об уплате таможенных платежей (статья 350), если требуется доплата таможенных пошлин, налогов. Уплата дополнительно исчисленных сумм таможенных пошлин, налогов должна быть осуществлена в течение 10 рабочих дней со дня получения требования. Пени на дополнительную сумму таможенных пошлин, налогов, уплаченную в течение указанного срока, не начисляются.

Порядок исчисления таможенных пошлин, налогов определяется статьей 324 Таможенного Кодекса РФ.

1. Таможенные пошлины, налоги исчисляются декларантом или иными лицами, ответственными за уплату таможенных пошлин, налогов, самостоятельно, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 3 статьи 295 Таможенного Кодекса и пунктом 2 настоящей статьи.

2. При выставлении требования об уплате таможенных платежей в соответствии со статьей 350 Таможенного Кодекса исчисление подлежащих уплате таможенных пошлин, налогов производится таможенным органом.

3. Исчисление сумм подлежащих уплате таможенных пошлин, налогов производится в валюте Российской Федерации.

В статье 325 определен порядок применения ставок таможенных пошлин и налогов:

1. Для целей исчисления таможенных пошлин, налогов применяются ставки, действующие на день принятия таможенной декларации таможенным органом, за исключением случаев, предусмотренных статьями 150, 312 и пунктом 1 статьи 327 настоящего Кодекса.

2. Для целей исчисления таможенных пошлин, налогов применяются ставки, соответствующие наименованию и классификации товаров в соответствии с Таможенным тарифом Российской Федерации и Налоговым кодексом Российской Федерации, за исключением случаев, предусмотренных

абзацем вторым настоящего пункта, а также предусмотренных статьей 282 настоящего Кодекса при применении единых ставок таможенных пошлин, налогов к товарам, перемещаемым через таможенную границу физическими лицами для личного пользования.

При декларировании товаров нескольких наименований с указанием одного классификационного кода по Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности в соответствии со статьей 128 Таможенного Кодекса в отношении всех таких товаров применяются ставки таможенных пошлин, налогов, соответствующие этому классификационному коду.

1.1.9. Государственная пошлина (глава 25.3 НК РФ)

Государственная пошлина - сбор, взимаемый с лиц, указанных в статье 333.17 НК РФ, при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, которые уполномочены в соответствии с законодательными актами Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, за совершением в отношении этих лиц юридически значимых действий, предусмотренных настоящей главой, за исключением действий, совершаемых консульскими учреждениями Российской Федерации.

В целях настоящей главы выдача документов (их копий, дубликатов) приравнивается к юридически значимым действиям.

Указанные в предыдущем абзаце органы и должностные лица, за исключением консульских учреждений Российской Федерации, не вправе взимать за совершение юридически значимых действий, предусмотренных настоящей главой, иные платежи, за исключением государственной пошлины.

Плательщиками государственной пошлины признаются организации и физические лица, если они:

- 1) обращаются за совершением юридически значимых действий, предусмотренных настоящей главой;
- 2) выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины в соответствии с настоящей главой.

Порядок и сроки уплаты государственной пошлины регулируются статьей 333.18 НК РФ:

1. Плательщики уплачивают государственную пошлину, если иное не установлено настоящей главой, в следующие сроки:

- 1) при обращении в Конституционный Суд Российской Федерации, в суды общей юрисдикции, арбитражные суды или к мировым судьям - до подачи запроса, ходатайства, заявления, искового заявления, жалобы (в том числе апелляционной, кассационной или надзорной);
- 2) плательщики, выступающие ответчиками в судах, в десятидневный срок со дня вступления в законную силу решения суда;
- 3) при обращении за совершением нотариальных действий - до совершения нотариальных действий;
- 4) при обращении за выдачей документов (их копий, дубликатов) - до выдачи документов (их копий, дубликатов);

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

5) при обращении за проставлением апостиля - до проставления апостиля;

6) при обращении за совершением иных юридически значимых действий, за исключением юридически значимых действий, указанных в подпунктах 1 - 5 настоящего пункта, - до подачи заявлений и (или) иных документов на совершение таких действий либо до подачи соответствующих документов.

Государственная пошлина уплачивается плательщиком, если иное не установлено главой 25.3 НК РФ.

В случае если за совершением юридически значимого действия одновременно обратились несколько плательщиков, не имеющих права на льготы, установленные настоящей главой, государственная пошлина уплачивается плательщиками в равных долях.

В случае, если среди лиц, обратившихся за совершением юридически значимого действия, одно лицо (несколько лиц) в соответствии с настоящей главой освобождено (освобождены) от уплаты государственной пошлины, размер государственной пошлины уменьшается пропорционально количеству лиц, освобожденных от ее уплаты в соответствии с настоящей главой. При этом оставшаяся часть суммы государственной пошлины уплачивается лицом (лицами), не освобожденным (не освобожденными) от уплаты государственной пошлины в соответствии с настоящей главой.

Особенности уплаты государственной пошлины в зависимости от вида совершаемых юридически значимых действий, категории плательщиков либо от иных обстоятельств устанавливаются статьями 333.20, 333.22, 333.25, 333.27, 333.29, 333.32 и 333.34 настоящего Кодекса.

Государственная пошлина уплачивается в наличной или безналичной форме.

Факт уплаты государственной пошлины плательщиком в безналичной форме подтверждается платежным поручением с отметкой банка о его исполнении.

Факт уплаты государственной пошлины плательщиком в наличной форме подтверждается либо квитанцией установленной формы, выдаваемой плательщику банком, либо квитанцией, выдаваемой плательщику должностным лицом или кассой органа, которым производилась оплата, по форме, установленной федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Иностранные организации, иностранные граждане и лица без гражданства уплачивают государственную пошлину в порядке и размерах, которые установлены настоящей главой соответственно для организаций и физических лиц.

Статья 333.34 регулирует особенности уплаты государственной пошлины за государственную регистрацию выпуска ценных бумаг, средств массовой информации, за право вывоза (временного вывоза) культурных ценностей, за право использования наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе слов и словосочетаний в наименованиях юридических лиц, за получение ресурса нумерации.

Размеры государственной пошлины за государственную регистрацию, а также за совершение прочих юридически значимых действий установлены статьей 333.33 НК РФ.

1.2. Региональные налоги

Перечень региональных налогов в соответствии со статьей 14 НК РФ представлен в таблице 1.6.

Таблица 1.6

Региональные налоги

Название налога	Нормативная база	Сроки предоставления декларации и уплаты налога в бюджет
Налог на имущество предприятий	Глава 30 НК РФ	До 30 числа месяца, следующего за отчетным. Авансовые платежи уплачиваются ежеквартально
Транспортный налог	Глава 28 НК РФ	
Налог на игорный бизнес	Глава 29 НК РФ	До 20 числа месяца, следующего за отчетным. Налоговый период – календарный месяц

1.2.1. Налог на имущество предприятий (глава 30 НК РФ)

Налог на имущество организаций устанавливается НК РФ и законами субъектов Российской Федерации, вводится в действие в соответствии с Кодексом законами субъектов Российской Федерации и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Налогоплательщиками налога признаются:

- российские организации;
- иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации.

Объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Объектом налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признается движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств.

Объектом налогообложения для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

представительства, признается находящееся на территории Российской Федерации недвижимое имущество, принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента (статья 380 глава 30 НК РФ).

1.2.2. Транспортный налог (глава 28 НК РФ)

Транспортный налог устанавливается НК РФ и законами субъектов РФ о налоге, вводится в действие законами субъектов Российской Федерации о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ.

Вводя налог, законодательные (представительные) органы субъекта Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, установленных настоящим Кодексом, порядок и сроки его уплаты, форму отчетности по данному налогу.

Налогоплательщиками налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

Объектом налогообложения признаются: автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ соответственно в зависимости от мощности двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства.

Налоговые ставки могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в пять раз. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом срока полезного использования транспортных средств.

В соответствии с Законом Иркутской области «О внесении изменений в Закон Иркутской области «О транспортном налоге» от 25.11.2004 г. №52-ОЗ с 1 января 2005 года внесены изменения в статью 1 «Налоговые ставки» (таблица 1.7).

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 1.7

Налоговые ставки для исчисления транспортного налога

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка (в рублях)
1	2
Автомобили легковые, с момента выпуска которых до 1-го числа налогового периода прошло до 7 лет включительно, с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	8
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	11
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	15
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	23
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	45
Автомобили легковые, с момента выпуска которых до 1-го числа налогового периода прошло более 7 лет, с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	7
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	50
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	75
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	150
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	3
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	6
свыше 35 л.с. (свыше 25,74 кВт)	10
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 200 л.с. (до 147,1 кВт) включительно	15
свыше 200 л.с. (свыше 147,1 кВт)	30
Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	8
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	12
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	33

1	2
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	50
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	100
Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	8
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	8
свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	15
Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	5
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	30
Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	30
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	60
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	38
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	75
Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	30
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	30
Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	300

1.2.3. Налог на игорный бизнес (глава 29 НК РФ)

Плательщиками налога на игорный бизнес признаются организации и физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность в области игорного бизнеса.

Объектами налогообложения признаются:

- 1) игровой стол;
- 2) игровой автомат;
- 3) касса тотализатора;
- 4) касса букмекерской конторы.

По каждому из объектов налогообложения налоговая база определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

- 1) за один игровой стол - от 25000 до 125000 рублей;
- 2) за один игровой автомат - от 1500 до 7500 рублей;
- 3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы - от 25000 до 125000 рублей.

В случае, если ставки налогов не установлены законами субъектов Российской Федерации, ставки налогов устанавливаются в следующих размерах:

- 1) за один игровой стол - 25000 рублей;
- 2) за один игровой автомат - 1500 рублей;
- 3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы - 25000 рублей.

1.3. Местные налоги

Перечень местных налогов определен в статье 15 главы 2 НК РФ (таблица 1.8).

Таблица 1.8

Местные налоги

Название налога	Нормативная база	Сроки предоставления декларации и уплаты налога в бюджет
Земельный налог	Глава 31 НК РФ	Налоговый период – квартал
Налог на имущество физических лиц	Закон РФ «О налогах на имущество физических лиц» от 09.12.91 г. №2003-1	На момент предоставления извещения налогового органа. Налоговый период – год.

Местные налоги устанавливаются законодательными актами Российской Федерации и взимаются на всей ее территории. При этом конкретные ставки этих налогов определяются законодательными актами республик в составе Российской Федерации или решениями органов государственной власти краев, областей, автономной области, автономных округов, районов, городов и иных административно - территориальных образований.

1.3.1. Земельный налог (глава 31 НК РФ)

Налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Объект налогообложения – земельный участок, расположенный в пределах муниципального образования.

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 НК.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством РФ.

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и не могут превышать:

1) 0,3% в отношении земельных участков:

отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства;

занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса или предоставленных для жилищного строительства;

предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства.

2) 1,5 % в отношении прочих земельных участков.

Допускается установление дифференцированных ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Льготы по уплате земельного налога устанавливаются в соответствии со статьей 395 НК РФ.

1.3.2. Налог на имущество физических лиц (Закон РФ «О налогах на имущество физических лиц» от 09.12.91 г. №2003-1)

Плательщиками налогов на имущество физических лиц признаются физические лица - собственники имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Объектами налогообложения признаются следующие виды имущества:

- жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения.

Ставки налога на строения, помещения и сооружения устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости. Представительные органы местного самоуправления могут определять дифференциацию ставок в установленных пределах в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости, типа использования и по иным критериям. Ставки налога устанавливаются в соответствии с решением городской думы г.Иркутска от 25.11.2003 г. №401-32 гД(З) «О ставках налога на имущество физических лиц» от в следующих пределах:

1. Ставки налога на строения, помещения и сооружения (таблицы 1.9-1.10).

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 1.9

Ставки налога на жилые дома, квартиры, дачи, гаражи

Стоимость имущества	Ставка налога
До 500 тыс. рублей	0,1 процента
Свыше 500 тыс. рублей	0,5 процентов

Таблица 1.10

Ставки налога на иные строения, помещения и сооружения

Стоимость имущества	Ставка налога
До 300 тыс. рублей	0,1 процента
От 300 тыс. рублей до 500 тыс. рублей	0,3 процента
От 500 тыс. рублей до 1000 тыс. рублей	0,8 процента
Свыше 1000 тыс. рублей	1 процент

2. УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДЛЯ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ И ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ

В соответствии с главой 26.2 НК РФ упрощенная система налогообложения может применяться малыми предприятиями и индивидуальными предпринимателями в добровольном порядке. Если малое предприятие утратило статус субъекта малого предпринимательства, то это не отразится на его праве применения упрощенного режима налогообложения.

На упрощенную систему налогообложения имеют право перейти не все малые предприятия и индивидуальные предприниматели. Для того чтобы это стало возможным, необходимо соблюдать определенные критерии.

Они не одинаковы для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: есть общие критерии, есть критерии, которые предъявляются только к юридическим лицам, или только к индивидуальным предпринимателям.

2.1. Критерии перехода на упрощенную систему налогообложения для юридических лиц

Критерии, соблюдение которых позволяет перейти на упрощенный режим налогообложения, установлены ст. 346.12 НК РФ. Критериев достаточно много, но ниже рассмотрены три основных:

- величина дохода от реализации;
- средняя численность работников за отчетный (налоговый) период;
- остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов.

Кроме трех основных критериев к юридическим лицам предъявляются ограничения на право применения упрощенного режима налогообложения. Если их проанализировать, то можно сгруппировать по общим признакам и выделить в отдельные критерии:

- ограничения по видам деятельности, организационно-правовым формам;
- обязанность по применению других налоговых режимов.

2.1.1. Критерий по величине дохода от реализации

По итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доход от реализации не должен превышать 11 млн.руб. Доход определяется в соответствии со ст. 249 НК РФ без учета налога на добавленную стоимость. При этом величина дохода от реализации не уменьшается на сумму расходов, осуществленных за тот же период времени.

Доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущества (включая ценные бумаги) и имущественные права. При этом в выручку от реализации следует включать все поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги), иное имущество либо имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

При расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль при общем режиме налогообложения организации включают в расчет не только выручку

от реализации продукции (работ, услуг), но и внереализационные доходы. Кроме этого, в учете отражаются все поступления, которые не увеличивают налогооблагаемую базу.

Расчет критерия по величине дохода от реализации для целей перехода на упрощенный режим налогообложения организации должны производить иначе.

Следует учесть, что доход от реализации для целей перехода на упрощенную систему налогообложения определяется без учета внереализационных доходов, состав которых указан в ст. 250 «Внереализационные доходы» НК РФ. Также в расчете не учитываются доходы, определенные ст. 251 «Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы» НК РФ.

Общую формулу расчета показателя доходов для целей перехода на упрощенный режим налогообложения можно представить как сумму доходов по ст. 249 НК РФ без учета доходов по ст. 250 и 251 НК РФ.

Например, организация за девять месяцев 2004 г. получила доходы:

от реализации продукции — 1180 руб., в том числе НДС 180 руб.;

полученный штраф от должника за нарушение договорных обязательств на основании решения суда — 300 руб.;

финансовая помощь учредителя, вклад в уставный капитал которого более 50%, — 100 руб.

В нашем примере доход от реализации для целей перехода на упрощенную систему налогообложения составит 1000 руб. (выручка от реализации продукции без учета НДС — ст. 249 НК РФ). Доход в размере 300 руб. (полученные штрафы) не будет включен в расчетную сумму, так как относится к внереализационным доходам (ст. 250 НК РФ). Доход в размере 100 руб. (финансовая помощь учредителя) расчетную величину не изменит, так как ее включение не предусмотрено (ст. 251 НК РФ).

2.1.2. Критерий по ограничению средней численности работников

Средняя численность работников за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом Государственным комитетом Российской Федерации по статистике, не должна превышать 100 человек.

Отчетным периодом считается первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года, а налоговым периодом — календарный год.

Под средней численностью работников за налоговый (отчетный) период следует понимать среднюю численность работников, определяемую налогоплательщиком по состоянию на 1 октября года, в котором им подано заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения.

Дата, на которую следует определять среднюю численность работников, и средняя численность работников за отчетный (налоговый) период определяется в соответствии с действующим порядком, установленным Госкомстатом РФ. В настоящее время таким действующим порядком является постановление Госкомстата РФ от 4 августа 2003 г. № 72 «Инструкция по заполнению организациями сведений о численности работников и использовании рабочего времени в формах федерального государственного статистического наблюдения». Средняя численность работников за период исчисляется путем суммирования списочной численности работников за каждый календарный день месяца, включая праздничные и выходные дни, и деления полученной суммы на число

календарных дней месяца. При этом в списочную численность работников включаются наемные работники, работавшие по трудовому договору (контракту) и выполнявшие постоянную, временную или сезонную работу один день и более. Также в среднюю численность работников необходимо включить и работавших собственников организаций, но только в том случае, если они получали заработную плату в данной организации.

2.1.3. Критерий по ограничению остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов

Организации, стоимость основных средств и нематериальных активов которых не превышает 100 млн.руб. При этом остаточная стоимость определяется в соответствии с Положением «О бухгалтерском учете основных средств».

Для целей определения этого критерия принимается в расчет совокупность всех объектов основных средств и нематериальных активов.

Пример

Остаточная стоимость по правилам бухгалтерского учета всех объектов: основных — 50 млн руб;

нематериальных активов — 40 млн руб.

Остаточная стоимость объектов основных средств и нематериальных активов для целей определения критерия составляет 90 млн руб.

Остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов для целей перехода на упрощенную систему налогообложения определяется на 1 число месяца, в котором налогоплательщик подает заявление о переходе на применение упрощенной системы налогообложения. Например, если заявление подано в октябре 2004 г., то остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов определяется на 1 октября 2004 г., если заявление подано в ноябре, то на 1 ноября 2004 г.

Определение остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов осуществляется по данным бухгалтерского учета. В этом случае следует руководствоваться ПБУ 16/01 «Учет основных средств» и ПБУ 14/01 «Учет нематериальных активов». Налоговый учет при общем режиме налогообложения основных средств и нематериальных активов, в том числе их амортизация, осуществляется на основании гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций».

2.1.4. Критерии по ограничению видов деятельности и организационно-правовым формам

Даже при соблюдении трех вышеперечисленных критериев на упрощенную систему налогообложения не вправе перейти следующие организации.

Организации, имеющие филиалы и (или) представительства.

Организации, имеющие обособленные подразделения, имеют право применять упрощенную систему налогообложения, а организации, имеющие филиалы и представительства, — нет.

Чем же отличаются обособленные подразделения организаций от их филиалов и представительств?

Чтобы разобраться этот, по сути, юридический вопрос, необходимо руководствоваться текущим законодательством. В частности, Налоговым

кодексом, Гражданским кодексом и соответствующим федеральным законодательством.

Определение обособленного подразделения дается в Налоговом кодексе РФ, ст. 11. Так, под обособленным подразделением организации понимается любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Стационарным рабочим местом является рабочее место, если оно создается на срок более одного месяца. В соответствии с п. 1 Федерального закона от 17 июля 1999г. № 181-ФЗ «Об основах охраны труда в РФ» под стационарным рабочим местом понимается место, в котором работник должен находиться или в которое ему необходимо прибыть в связи с его работой и которое прямо или косвенно находится под контролем работодателя. Признание наличия обособленного подразделения организации осуществляется вне зависимости от того, зарегистрировано оно в учредительских документах или иных организационно-распорядительных документах или нет. При этом признание обособленного подразделения организации не зависит от роли и круга полномочий, перечня функций и видов деятельности, которые осуществляет такое обособленное подразделение.

Наверное, юридическое определение обособленного подразделения и филиала, представительства должны существенно отличаться. Но нет. Согласно ст. 55 Гражданского кодекса РФ филиалы и представительства являются также обособленными подразделениями юридического лица. Разница между филиалом и представительством следующая.

Представительство — это обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, которое представляет интересы юридического лица и осуществляет их защиту.

Филиал — это тоже обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства.

Как видно из норм законодательства, различие между филиалами, представительствами и прочими обособленными подразделениями весьма прозрачно. Пожалуй, за исключением одного — если в учредительских документах организации отражено создание филиала или представительства, то организация не может применять упрощенную систему налогообложения. Если обособленное подразделение в учредительских документах обозначено как структурное подразделение (или иначе за исключением филиала или представительства), то оно должно относиться к прочим обособленным подразделениям, не являющимся филиалами и представительствами. Напомним, что налоговые органы не имеют право отказать организации, имеющей обособленное подразделение (подразделения) в праве применения упрощенного режима налогообложения.

К видам деятельности и организационно-правовым формам, ограничивающим переход на упрощенную систему налогообложения, также относятся:

- банки;
- страховщики;
- негосударственные пенсионные фонды;
- инвестиционные фонды;
- профессиональные участники рынка ценных бумаг;
- ломбарды;
- организации, занимающиеся игорным бизнесом;

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

- организации, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых.

2.1.5. Организации, в которых доля непосредственного участия других организаций составляет более 25%

Данное ограничение не распространяется на организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25%.

2.1.6. Критерии по обязанности применять другие налоговые режимы

На упрощенную систему налогообложения не могут перейти организации:

- переведенные на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (до 1 января 2004 г.);
- организации, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).

С 2004 г. порядок налогообложения многопрофильных предприятий, подпадающих под разные системы налогообложения, изменился.

Так, многопрофильное предприятие, осуществляющее один или несколько видов деятельности, которые подпадают под уплату единого налога на вмененный доход, теперь имеет право выбора.

Например, организация осуществляет два вида деятельности: розничную торговлю бытовыми товарами (переведена на уплату ЕНВД); оптовую торговлю бытовыми товарами.

Организация имеет право выбора — перевести доходы по виду деятельности «оптовая торговля» на уплату налогов по общему режиму налогообложения или упрощенному режиму налогообложения.

Для того чтобы перевести вид деятельности «оптовая торговля» на уплату налогов по общему режиму налогообложения, организации никаких критериев соблюдать не надо.

Для того чтобы перевести вид деятельности «оптовая торговля» на уплату налогов по упрощенному режиму налогообложения, необходимо в целом по организации, а не только по переводимому виду деятельности, соблюдать критерии, установленные ст. 346.12 НК РФ.

Предположим, доход за девять месяцев календарного года, предшествующих году перехода на упрощенный режим налогообложения:

- от розничной торговли — 10 млн.руб.;
- от оптовой торговли — 4 млн.руб.

Доход от оптовой торговли значительно ниже установленного критерия — 11 млн.руб. Тем не менее в расчет должен быть включен и доход от другого вида деятельности. В целом по организации доход от реализации составляет 14 млн.руб. (10 млн.руб.+4 млн.руб.), что превышает установленный законодательством критерий. Следовательно, данная организация не имеет права перевести вид деятельности «оптовая торговля» на уплату налогов по

упрощенному режиму налогообложения.-

Таким же образом рассчитываются и другие критерии (в целом по всем видам деятельности) — остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определенная по данным бухгалтерского учета и средней численности работников за отчетный (налоговый) период.

Такие изменения с 2004 г. произошли только в отношении многопрофильных предприятий, отдельные виды деятельности которых переведены на уплату единого налога на вмененный доход. Плательщики единого сельскохозяйственного налога, как и ранее, не имеют права применять упрощенный режим налогообложения. Также невозможно совмещение общего и упрощенного режимов налогообложения.

2.2. Критерии перехода на упрощенную систему налогообложения для индивидуальных предпринимателей

Критерии, соблюдение которых позволяет перейти на упрощенный режим налогообложения индивидуальным предпринимателям, установлены также ст. 346.12 НК РФ. К индивидуальным предпринимателям некоторые критерии, которые предъявляются к юридическим лицам, не относятся. Такими критериями являются: величина дохода от реализации, остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов. Это следует из норм гл. 26.2 НК РФ.

Таким образом, индивидуальным предпринимателям, желающим перейти на упрощенный режим налогообложения, необходимо соблюдать один основной критерий — по численности наемных работников: средняя численность работников за налоговый (отчетный) период, рассчитанная в порядке, установленном Государственным комитетом РФ по статистике, не должна превышать 100 человек.

Индивидуальные предприниматели, осуществляющие некоторые виды деятельности, а также подпадающие под специальные налоговые режимы, упрощенную систему налогообложения применять не могут. К ним относятся:

- индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;
- нотариусы, занимающиеся частной практикой;
- индивидуальные предприниматели, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;
- индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).

2.3. Порядок перехода на упрощенную систему налогообложения

Юридические лица и индивидуальные предприниматели, желающие применять упрощенный режим налогообложения, должны соблюдать одновременно все предусмотренные для них критерии, установленные ст. 346.12 НК РФ.

Порядок перехода на упрощенную систему налогообложения юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями определен ст. 346.13 НК РФ.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Так, установлено, что малые предприятия и индивидуальные предприниматели, желающие перейти на упрощенную систему налогообложения, должны подать соответствующее заявление в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения.

Например, если организация желает перейти на упрощенную систему налогообложения с 1 января 2005 г., то заявление следует подать с 1 октября по 30 ноября 2004 г.

Заявление подается в налоговый орган по месту своего нахождения (месту жительства) организации или индивидуального предпринимателя.

Исходя из норм законодательства, переход налогоплательщиков на упрощенную систему налогообложения носит уведомительный характер и решение налогового органа о возможности или невозможности применения упрощенного режима налогообложения для конкретного налогоплательщика прямого действия не имеет.

Уведомление налоговым органам о переходе на упрощенный режим налогообложения налогоплательщики могут передать:

лично;

через представителя;

почтовым отправлением с описью вложения.

Исходя из норм законодательства организации и индивидуальные предприниматели могут перейти на упрощенную систему налогообложения только с начала календарного года.

Исключение составляют вновь созданные организации или вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели. Для них предусмотрен иной порядок перехода. Так, вновь созданные организации или вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели вправе подать заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения одновременно с подачей заявления о постановке на учет в налоговых органах. В этом случае налогоплательщики вправе применять упрощенную систему налогообложения в текущем календарном году с момента создания организации или регистрации индивидуального предпринимателя.

Таким образом, для вновь созданных малых предприятий и вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей порядок перехода на упрощенную систему налогообложения жестко регламентирован. Такие субъекты предпринимательской деятельности будут считаться налогоплательщиками упрощенной системы налогообложения только в том случае, если они подадут соответствующее заявление одновременно с подачей заявления о постановке на налоговый учет в налоговый орган. Это дает им право применять упрощенную систему налогообложения со дня государственной регистрации. В противном случае такие субъекты должны уплатить штраф за несвоевременную регистрацию в налоговом органе или обязаны применять общеустановленную систему налогообложения.

Малые предприятия и индивидуальные предприниматели могут не только перейти на упрощенную систему налогообложения в добровольном порядке, но и в добровольном порядке отказаться от ее применения.

Согласно п. 3 ст. 346.13 НК РФ налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, не вправе до окончания налогового периода перейти на общий режим налогообложения. Исходя из этого, малые предприятия не могут отказаться от применения упрощенной системы налогообложения по окончании первого, второго и третьего кварталов.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Перейти на общеустановленную систему налогообложения разрешено только с начала следующего календарного года. Для этого налогоплательщикам следует подать заявление о переходе на общий режим налогообложения в течение 15 дней по истечении налогового периода (календарного года).

Например, малое предприятие применяет упрощенную систему налогообложения с 1 января 2004 г. В течение 2004 г. оно не имеет права отказаться от применения упрощенной системы налогообложения. С 1 января 2005 г. малое предприятие желает перейти на общеустановленную систему налогообложения. Для этого ему следует подать соответствующее заявление не позднее 15 января 2004 г.

Пунктом 4 ст. 346.13 предусмотрено, что налогоплательщики могут быть переведены с упрощенной системы налогообложения на общеустановленную в «принудительном» порядке. Предприятия, не желающие работать по упрощенной системе налогообложения и желающие перейти на общий режим налогообложения до окончания календарного года, могут такой переход спровоцировать.

Перевод осуществляется в следующих случаях:

- если по итогам налогового (отчетного) периода доход налогоплательщика превысит 15 млн.руб.;
- если остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определенная по правилам бухгалтерского учета налогоплательщика, превысит 100 млн.руб.

Указанные критерии относятся не только к налогоплательщикам — организациям, но и к индивидуальным предпринимателям.

В Налоговом кодексе нет указаний о порядке определения дохода от реализации для целей выполнения обязанности по переходу с упрощенного режима налогообложения на общеустановленный.

Налогоплательщик считается перешедшим на общеустановленную систему налогообложения с начала того квартала, в котором было допущено превышение одного или всех из рассмотренных критериев.

Пунктом 5 ст. 346.13 НК РФ установлено, что налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган о переходе на общий режим налогообложения в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода, в котором его доход превысил вышеуказанные ограничения. МНС РФ рекомендует налогоплательщикам для оповещения налоговых органов об утрате права на применение упрощенной системы налогообложения сообщать по форме 26.2-5 «Сообщение об утрате права на применение упрощенной системы налогообложения».

Например, малое предприятие применяет упрощенную систему налогообложения с 1 января 2004 г. В мае 2004 г. определено, что доход, рассчитанный нарастающим итогом, превышает установленный критерий. В этом случае малое предприятие считается перешедшим на общеустановленную систему налогообложения с начала второго квартала 2004 г., т.е. с 1 апреля. Данное малое предприятие обязано сообщить в налоговый орган о переходе на общеустановленную систему налогообложения не позднее 15 июля 2003 г.

Безусловно, возникает вопрос: должен ли налогоплательщик доплачивать налоги и сборы за период, в течение которого применял упрощенную систему налогообложения, а также будет ли начисляться пеня за несвоевременную уплату налогов при нарушении установленных законодательством критериев?

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Пунктом 4 ст. 346.13 установлено, что налогоплательщики, переведенные с упрощенной системы налогообложения на общеустановленную, исчисляют и уплачивают налоги в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. При этом налогоплательщики не уплачивают пени и штрафы за несвоевременную уплату ежемесячных авансовых платежей в течение того квартала, в котором они перешли на общий режим налогообложения.

Суммы налогов, подлежащих уплате при применении общеустановленной системы налогообложения, исчисляются и уплачиваются в обычном порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для вновь созданных организаций.

Для налогоплательщиков, перешедших с упрощенной системы налогообложения на общеустановленную, в результате превышения установленных законодательством критериев, предусмотрена штрафная санкция. В этом случае налогоплательщик вправе вновь перейти на упрощенную систему налогообложения не ранее чем через один год, после того как он утратил право на применение упрощенной системы налогообложения.

Например:

налогоплательщик в добровольном порядке отказался применять упрощенный режим налогообложения с 2004 г. Данный налогоплательщик может вновь перейти на упрощенный режим налогообложения с 1 января 2005 г.;

налогоплательщик утратил право применения упрощенного режима налогообложения в связи с превышением критерия по доходу от реализации с 1 апреля 2004 г. Он может перейти в дальнейшем на упрощенный режим налогообложения не ранее, чем через один год после утраты такого права. Год в нашем примере истекает 1 апреля 2005 г. Поскольку на упрощенный режим налогообложения разрешается перейти только с начала календарного года, то данный налогоплательщик вновь получает право применять упрощенный режим налогообложения не ранее 1 января 2006 г.

2.4. Порядок применения упрощенной системы налогообложения

Упрощенная система налогообложения для налогоплательщиков привлекательна с точки зрения возможной минимизации налогообложения. Юридические лица и индивидуальные предприниматели при упрощенном режиме налогообложения находятся в относительно равных условиях. Тем не менее некоторые различия все же есть. Поэтому рассмотрим, что дает применение упрощенного режима налогообложения для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей по отдельности.

2.4.1. Юридические лица

Согласно п.2 ст.346.11 применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает замену уплаты следующих налогов:

- налога на прибыль организаций;
- налога на имущество организаций;

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

- единого социального налога;
- налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Уплата вышеперечисленных налогов заменяется уплатой единого налога.

Все другие налоги, не указанные в перечне, налогоплательщики уплачивают в соответствии с общим режимом налогообложения.

2.4.2. Индивидуальные предприниматели

Согласно п.3 ст.346.11 применение упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты следующих налогов:

- налога на доходы с физических лиц в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности;
- налога на имущество, в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности;
- единого социального налога с доходов от предпринимательской деятельности индивидуального предпринимателя;
- единого социального налога с выплат и иных вознаграждений, начисляемых в пользу наемных работников;
- налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Уплата вышеперечисленных налогов заменяется уплатой единого налога.

Поскольку индивидуальный предприниматель — прежде всего физическое лицо, то он может работать в качестве наемного работника на предприятиях и организациях, у других индивидуальных предпринимателей. Поэтому освобождение от уплаты вышеперечисленных налогов действительно только в отношении предпринимательской деятельности, доходы от которой облагаются налогами по упрощенному режиму налогообложения.

Все другие налоги, не указанные в перечне, налогоплательщики уплачивают в соответствии с общим режимом налогообложения.

В настоящее время плательщики упрощенного режима налогообложения лишены права руководствоваться только гл.26.2 НК РФ и вынуждены тщательно отслеживать все изменения в налоговом законодательстве на предмет того, не появилась ли обязанность по уплате того или иного налога.

Кроме вышеперечисленных налогов и сборов особое внимание следует обратить на то, что организации и индивидуальные предприниматели — плательщики упрощенного режима налогообложения являются также плательщиками:

- страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ. Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование имеют «двойное значение». Во-первых, потому что существует обязанность по их начислению и уплате. Во-вторых, уплаченные взносы на обязательное пенсионное страхование влияют на сумму единого налога, подлежащего уплате при упрощенном режиме налогообложения в бюджет. При этом индивидуальные предприниматели должны начислять

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

взносы на обязательное пенсионное страхование, как со своих доходов, так и с доходов, начисленных в пользу наемных работников;

- страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ. Для некоторых бухгалтеров все налоги, исчисляемые с начисленной заработной платы работникам, с учетом налоговых вычетов ассоциируются с «налогами с заработной платы». К ним относятся ЕСН, взносы на обязательное пенсионное страхование, страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, налог на доходы с физических лиц. Плательщики упрощенного режима налогообложения освобождены от уплаты только ЕСН. А в состав ЕСН из платежей, производимых в ФСС для организаций, входят только взносы на обязательное социальное страхование. Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний не входят в состав ЕСН и поэтому подлежат уплате налогоплательщиками при упрощенном режиме налогообложения.

Юридические лица при упрощенном режиме налогообложения не уплачивают ЕСН. Это же касается и индивидуальных предпринимателей. Однако последним следует обратить внимание на некоторые особенности. Индивидуальные предприниматели не уплачивают при упрощенном режиме налогообложения ЕСН ни с доходов, начисленных в пользу наемных работников, ни со своих доходов.

У юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих ЕСН при упрощенном режиме налогообложения, может возникнуть проблема — оплата больничных листов наемных работников, а также самих предпринимателей. С иными пособиями по обязательному социальному страхованию, например пособиями по беременности и родам, единовременным пособиям на рождение ребенка, единовременными пособиями женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности, пособиями при усыновлении ребенка, ежемесячными пособиями на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет, социальными пособиями на погребение или возмещение стоимости гарантированного перечня услуг, у плательщиков упрощенного режима налогообложения проблем нет. В письме ФСС РФ от 15 января 2003 г. № 02-18/05-195 ФСС РФ признает за собой обязанность выплачивать вышеперечисленные пособия работникам, занятым в организациях или у индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы, в установленных федеральными законами размерах за счет средств Фонда социального страхования Российской Федерации. Кроме этого, ФСС РФ будет выплачивать один МРОТ в качестве пособия по временной нетрудоспособности работника за полный календарный месяц на каждого работника. Оставшаяся сумма (не превышающая 11700 рублей) доплачивается за счет чистого дохода предпринимателя или предприятия.

Правительство РФ предложило один из вариантов решения проблемы оплаты больничных листов наемным работникам и индивидуальным предпринимателям. Возможно, что некоторым субъектам предпринимательской деятельности этот вариант покажется приемлемым. В постановлении Правительства РФ от 31 декабря 2002 г. № 190 предусмотрена

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

возможность добровольной уплаты в ФСС РФ страховых взносов на социальное страхование работников на случай временной нетрудоспособности по тарифу в размере 3,0% от налоговой базы, определяемой в соответствии с гл. 24 «Единый социальный налог» НК РФ. В этом случае выплата пособий по временной нетрудоспособности вышеназванной категории работников осуществляется полностью за счет средств ФСС РФ.

Для этого необходимо работодателям представить в региональные отделения ФСС РФ по месту своей регистрации в качестве страхователей заявление об обязательстве добровольно уплачивать страховые взносы. Рекомендуемая форма заявления представлена в письме ФСС РФ от 24 марта 2003 г. № 02-10/05-1795 «О реализации постановления Правительства РФ от 5 марта 2003 г. № 144». После регистрации налогоплательщика в качестве добровольного страхователя уплата страховых взносов производится начиная с месяца подачи ими заявления.

Сумма начисленных страховых взносов, уменьшенная работодателями на сумму произведенных ими самостоятельно расходов на выплату работникам пособий по временной нетрудоспособности (за исключением пособий по временной нетрудоспособности в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием), перечисляется работодателями в ФСС РФ не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который начислены страховые взносы.

Сравнительный анализ порядка уплаты «налогов с заработной платы» юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при общем и упрощенном режимах налогообложения представлен в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Уплата налогов с начислений в пользу наемных работников и с доходов

Налог	Налоговая база	Юридические лица		Индивидуальные предприниматели	
		Общий режим	Упрощенный режим	Общий режим	Упрощенный режим
1	2	3	4	5	6
Единый социальный налог	С вознаграждений, начисленных в пользу наемных работников	Начисляется	Не начисляется	Начисляется	Не начисляется
	С полученных доходов	Не являются плательщиками	Не являются плательщиками	Начисляется	Не начисляется
Взносы на обязательное пенсионное страхование	С вознаграждений, начисленных в пользу наемных работников	Начисляются	Начисляются	Начисляются	Начисляются
	С полученных доходов	Не являются плательщиками	Не являются плательщиками	Начисляются	Фиксированный платеж

Таблица 2.1 (продолжение)

1	2	3	4	5	6
Взносы на обязательное страхование от несчастных случаев	С вознаграждений, начисленных в пользу наемных работников	Начисляются	Начисляются	Начисляются	Начисляются
	С полученных доходов	Не являются плательщиками	Не являются плательщиками	Нет обязанности	Нет обязанности
Налог на доходы физических лиц	С вознаграждений, начисленных в пользу наемных работников	Начисляется	Начисляется	Начисляется	Начисляется
	С полученных доходов	Не являются плательщиками	Не являются плательщиками	Начисляется	Не начисляется
Добровольное страхование в ФСС (3%)	С вознаграждений, начисленных в пользу наемных работников	Не применяется	Может начисляться	Не применяется	Может начисляться
	С полученных доходов	Не являются плательщиками	Не являются плательщиками	Может начисляться	Может начисляться

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов.

В соответствии со ст. 123 НК РФ неправомерное перечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взыскание штрафа в размере 20% от суммы, подлежащей взысканию.

При упрощенной системе налогообложения всегда существуют специальные налоги, которые уплачиваются только при этой системе налогообложения. Главой 26.2 НК РФ также предусмотрены такие налоги, а точнее налогооблагаемые базы по единому налогу. Для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей базы по единому налогу, уплачиваемому при упрощенной системе налогообложения, фактически идентичны. Ни для юридических лиц, ни для индивидуальных предпринимателей не различается порядок выбора и ставки налога по единому налогу.

Выбор объекта налогообложения по единому налогу осуществляется самим налогоплательщиком. По единому налогу, исчисляемому при упрощенной системе налогообложения, возможны следующие объекты налогообложения:

- доходы;
- доходы, уменьшенные на величину расходов.

В пункте 2 ст. 346.14 установлено, что объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение всего срока применения

упрощенной системы налогообложения.

2.5. Объект налогообложения — доходы

Объект налогообложения — доходы является самой простой налогооблагаемой базой при расчете. При этом объекте налогообложения учитываются только доходы налогоплательщика, а фактически произведенные расходы не влияют на налогооблагаемую базу. Также не повлияют на налогооблагаемую базу и налоги, уплаченные налогоплательщиком, за исключением взносов на обязательное пенсионное страхование и уплаченных работодателем работнику пособий по временной нетрудоспособности. Для организаций и индивидуальных предпринимателей, выбравших объект налогообложения — доходы, существенно сокращаются затраты на ведение учета. Тем не менее необходимо иметь первичные документы по произведенным расходам. Налоговые органы могут проявить интерес не только к порядку исчисления единого налога, но и других налогов, плательщиками которых могут быть плательщики упрощенной системы налогообложения. Например, транспортный налог, налог на доходы с физических лиц, взносы на обязательное пенсионное страхование и другие. Правильность исчисления этих и прочих налогов налогоплательщики могут подтвердить только при наличии первичной документации. Кроме этого, существует вероятность утраты права применения упрощенного режима налогообложения, тогда придется восстанавливать данные бухгалтерского учета (учета доходов и расходов) на основании первичных документов.

Единый налог, объектом налогообложения которого являются доходы, можно рассчитать по схеме:

1) определяется сумма доходов, включаемых в налогооблагаемую базу;
2) определяется сумма единого налога. С налогооблагаемой суммы доходов — 6%;

3) полученная сумма налога (6% от доходов) может быть уменьшена на сумму уплаченных за тот же период взносов на обязательное пенсионное страхование и сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма налога не может быть уменьшена более чем на 50% по страховым взносам на обязательное пенсионное обеспечение. Сумма налога, уменьшенная на возможную сумму взносов и пособий, подлежит уплате в бюджет.

2.5.1. Определение суммы доходов

Для индивидуальных предпринимателей объект налогообложения — доходы определяется следующим образом. К ним относятся все доходы, полученные индивидуальными предпринимателями от осуществления предпринимательской деятельности без уменьшения их на предусмотренные налоговым законодательством РФ налоговые вычеты. При этом в доход включаются все поступления от реализации товаров, выполнения работ и оказания услуг, имущественных прав, а также стоимость имущества, полученного безвозмездно.

Объект налогообложения — доходы для организаций определяется тоже достаточно просто. В соответствии со ст. 346.15 НК РФ доходы подразделяются на:

- доходы, полученные от реализации товаров (работ, услуг), реализации

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

имущества и имущественных прав;

- внереализационные доходы;
- доходы, не учитываемые для целей налогообложения.

Доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав определяются в соответствии со ст. 249 НК РФ. Внереализационные доходы определяются в соответствии со ст. 250 НК РФ.

Налогооблагаемая база — доходы для юридических лиц определяется как сумма всех доходов от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав (ст. 249 НК РФ) и суммы всех внереализационных доходов (ст. 250 НК РФ) без включения доходов, не учитываемых для целей налогообложения (ст. 251 НК РФ) и без уменьшения на сумму расходов.

Важно, что все доходы, включаемые в налогооблагаемую базу, как у юридических лиц, так и у индивидуальных предпринимателей признаются по кассовому методу. Кассовый метод предусматривает, что датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках или в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) или имущественных прав. Таким образом, порядок признания расходов соответствует ст. 273 НК РФ. При этом все доходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Фактически денежные средства, поступившие на расчетный счет или в кассу от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, в том числе выручка от реализации имущества (включая ценные бумаги) и имущественных прав, будут первой искомой величиной (ст. 249 НК РФ).

Фактически поступившие денежные средства на расчетный счет или в кассу в виде внереализационных доходов, будет вторая искомая сумма. Внереализационные доходы определяются в соответствии со ст. 250 НК РФ. Однако с учетом положений гл. 26.2 НК РФ не все внереализационные доходы будут приниматься для целей определения налогооблагаемой базы — доходы. Под внереализационными доходами организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, понимаются доходы:

- от операций купли-продажи иностранной валюты;
- доход от продажи или покупки иностранной валюты в случае, когда курс продажи (курс покупки) выше или ниже официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ на дату совершения сделки;
- полученные штрафы, пени и (или) иные санкции за нарушение договорных обязательств, а также суммы от возмещения убытков или ущерба;
- от сдачи имущества в аренду (субаренду);
- от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации. Например, от предоставления в пользование прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности;
- в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
- в виде сумм восстановленных резервов, расходы на формирование которых были приняты в составе расходов в порядке, установленном НК РФ. К таким расходам относятся: расходы на формирование резервов по сомнительным долгам; расходы на формирование резерва по гарантийному

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

ремонту и гарантийному обслуживанию;

- в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав. Как следует из норм законодательства, при получении безвозмездно имущества (работ, услуг) оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен. Рыночные цены определяются на основании ст. 40 НК РФ, но не ниже остаточной стоимости — по амортизируемому имуществу и затрат на производство (приобретение) — по товарам (работам, услугам). При этом информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком — получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки;

- в виде дохода, распределяемого в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе, а также в виде превышения стоимости возвращаемого имущества над стоимостью имущества, переданного налогоплательщиком в качестве вклада в простое товарищество при выходе налогоплательщика (правопреемника) из этого простого товарищества;

- в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;

- в виде положительной курсовой разницы, полученной от переоценки имущества и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ;

- в виде суммовой разницы, возникающей у налогоплательщика, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по курсу по соглашению сторон, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях;

- в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке, при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств;

- в виде использованных не по целевому назначению имущества, в том числе денежных средств, работ, услуг, которые получены в рамках благотворительной деятельности, за исключением бюджетных средств;

- в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала (фонда) организации. Эта сумма будет признана в качестве внереализационного дохода, если уменьшение уставного капитала осуществлено с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части взносов (вкладов) акционерам (участникам) организации;

- в виде сумм возврата от некоммерческой организации ранее уплаченных взносов (вкладов) в случае, если такие взносы (вклады) ранее были учтены в составе расходов при формировании налоговой базы;

- в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанных в связи с истечением срока исковой давности;

- в виде стоимости излишков товарно-материальных ценностей, выявленных в результате инвентаризации;

- в виде стоимости продукции средств массовой информации и книжной продукции, подлежащей замене при возврате либо при списании такой продукции.

Если налогоплательщик получил суммы денежных средств в кассу или на расчетный счет в период применения общего режима налогообложения в счет оплаты по договорам, исполнение которых будет осуществляться после

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

перехода на упрощенный режим налогообложения, то такие поступления будут считаться доходами и должны включаться в налогооблагаемую базу. Это положение действительно, если учет при общем режиме налогообложения велся по методу начисления и указанные доходы не были включены в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль (при общем режиме налогообложения) ранее.

Все прочие доходы для целей исчисления объекта налогообложения — доходы не принимаются в расчет. К наиболее распространенным доходам, не принимаемым для целей определения налогооблагаемой базы — доходы, относятся:

- имущество и (или) имущественные права, полученные в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств;

- имущество и (или) имущественные права, полученные в виде взносов (вкладов) в уставный (складочный) капитал (фонд) организации (включая эмиссионный доход в виде превышения цены размещения акций над их номинальной стоимостью);

- средства, поступившие комиссионеру, агенту или иному поверенному по договору комиссии, агентскому договору и (или) другому аналогичному договору в пользу комитента, принципала и (или) иного доверителя;

- суммы кредиторской задолженности налогоплательщика перед бюджетами разных уровней, списанные и (или) уменьшенные иным образом в соответствии с законодательством Российской Федерации и (или) по решению Правительства РФ;

- прочие доходы в соответствии со ст.251 НК РФ.

Необходимо уточнить, что в подп.1 п.1 ст. 251 НК РФ указано, что в сумму доходов не включается предоплата, полученная за товары, работы, услуги. Эта норма законодательства действительна, если налогоплательщики применяют метод начисления при признании доходов и расходов. Для налогоплательщиков определяющие доходы по кассовому методу, поступившие авансовые платежи в счет будущих поставок товаров (работ, услуг) являются фактическими доходами и признаются на дату поступления их в кассу или на расчетный счет.

Если доходы поступали в виде денежных средств, то принимается денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя. Поскольку учет доходов ведется в национальной денежной валюте, то поступления, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ на дату получения доходов. Если доходы получены в натуральной форме, то они учитываются по рыночным ценам.

Рыночная цена объекта может быть подтверждена:

- справкой о ценах на аналогичные объекты от предприятий изготовителей;

- справкой о ценах на аналогичные объекты от торгующих или посреднических организаций;

- сведениями об уровне цен на аналогичные объекты, опубликованные в специальной литературе.

Если вопрос об оценке стоимости объекта принципиальный, то можно пригласить независимого оценщика.

2.5.2. Определение суммы единого налога

Сумма налога определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Налогоплательщики, выбравшие доходы в качестве объекта налогообложения, по итогам каждого отчетного периода (первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года) исчисляют сумму квартального авансового платежа по налогу исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев, с учетом ранее уплаченных сумм квартальных авансовых платежей по налогу.

В соответствии с п. 1 ст. 346.20 НК РФ, если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6%.

Уплаченные авансовые платежи по единому налогу засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

На практике иногда возникает такая ситуация, когда налогоплательщик за отчетный (налоговый) период не получил доходы, подлежащие налогообложению в соответствии со ст. 346.15 НК РФ. Например, за отчетный период на расчетный счет организации поступили взносы от учредителя в счет погашения задолженности по уставному капиталу, получена финансовая помощь от учредителя (его доля в уставном капитале более 50%, и поэтому материальной выгоды для предприятия нет). Денежные средства на расчетном счете есть, а налогооблагаемой базы нет. Она равна нулю. Следовательно, в бюджет такое предприятие уплачивать единый налог не должно. К налогоплательщикам, выбравшим объект налогообложения — доходы, минимальный налог не имеет никакого отношения. Минимальный налог уплачивается только теми налогоплательщиками, которые выбрали другой объект налогообложения по единому налогу — доходы, уменьшенные на величину расходов.

2.5.3. Уменьшение суммы единого налога

Исчисленную сумму налога (6%) от доходов можно уменьшить на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплачиваемых за тот же период времени с суммы вознаграждений в пользу наемных работников. Для индивидуальных предпринимателей также включается сумма на обязательное пенсионное страхование, уплаченная за тот же период времени с суммы вознаграждений в пользу наемных работников и страховые взносы на обязательное пенсионное обеспечение (фиксированные платежи), уплаченных за индивидуального предпринимателя. При этом сумма налога не может быть уменьшена более чем на 50%. При уменьшении суммы единого налога на сумму взносов на обязательное пенсионное страхование необходимо учитывать следующее: расходы в виде страховых взносов на обязательное пенсионное страхование принимаются в уменьшение единого налога по кассовому методу.

Например, взносы на обязательное пенсионное страхование за март 2005 г. должны быть уплачены не позднее 15 апреля 2005 г.

Чтобы указанную сумму взносов принять в уменьшение единого налога, необходимо, чтобы они были уплачены в пределах отчетного периода, т.е. до 31 марта 2005 г.

Не вся уплаченная сумма взносов на обязательное пенсионное

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

страхование может быть принята в уменьшение суммы единого налога. Возможная сумма уменьшения зависит от суммы единого налога. Сумма налога не может быть уменьшена более чем на 50%; единый налог при упрощенном режиме налогообложения рассчитывается нарастающим итогом (квартал, полугодие, девять месяцев, календарный год), так же как и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование.

Таким образом, сумма уплаченных страховых взносов, не зачтенная в отчетном периоде, может быть принята в уменьшение налога в последующих налоговых периодах в пределах календарного года. Если по итогам налогового периода вся уплаченная налогоплательщиком сумма взносов на обязательное пенсионное страхование не была принята в уменьшение суммы единого налога, то незачтенный остаток не переносится в последующий налоговый период.

При уменьшении суммы единого налога на сумму пособий по временной нетрудоспособности необходимо учитывать следующее:

- выплаченные пособия по временной нетрудоспособности работникам уменьшают сумму единого налога только в части, уплаченной работодателем. Возмещаемая сумма работодателю из ФСС РФ (в размере 1 МРОТ на одного работника за полный календарный месяц) не уменьшает сумму единого налога;

- расходы в виде выплаченных работодателем работникам пособий по временной нетрудоспособности принимаются в уменьшение единого налога по кассовому методу.

Сумма уплаченных пособий по временной нетрудоспособности принимается в уменьшение суммы единого налога полностью. Ограничений по уменьшению суммы налога на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности законодательством не предусмотрено.

При отсутствии объекта налогообложения по единому налогу или превышении суммы уплаченных пособий по временной нетрудоспособности суммы единого налога сумма уплаченных пособий по временной нетрудоспособности может уменьшить сумму единого налога в последующих отчетных периодах, но в пределах текущего календарного года.

Если работодатель заключил договор с ФСС РФ о добровольном страховании работников и осуществляет платежи в размере 3% от суммы начисленных вознаграждений в пользу наемных работников, то возмещение пособия по оплате больничных листов полностью осуществляется из средств ФСС РФ. В этом случае уменьшение суммы единого налога на суммы возмещения не производится.

2.6. Объект налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов

При этом объекте налогообложения, как у юридических лиц, так и у индивидуальных предпринимателей, учитываются не только полученные доходы, но и фактически произведенные и оплаченные расходы. Кроме этого, в состав расходов включаются все уплаченные за период налоги, взносы, сборы, плательщиками которых являются предприниматели и юридические лица. Затраты на ведение учета при этой налогооблагаемой базе несколько выше, чем при объекте налогообложения — доходы. Но по сравнению с общим режимом налогообложения несопоставимо меньше.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, под налоговой базой понимается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов. Этот порядок един для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Единый налог, объектом налогообложения которого являются доходы, уменьшенные на величину расходов, можно рассчитать по схеме:

- определяется сумма доходов, включаемых в налогооблагаемую базу;
- определяется сумма расходов, уменьшающих сумму доходов;
- определяется сумма единого налога. С налогооблагаемой базы (доходы минус расходы) начисляется 15%. По итогам отчетных периодов (квартала, полугодия, девять месяцев календарного года) в бюджет уплачивается сумма единого налога 15% от объекта налогообложения. Если объект налогообложения отсутствует (например, если отсутствуют доходы или расходы превышают доходы), то налог не уплачивается.

По итогам налогового периода определяется сумма минимального налога (1% с доходов). Сравнивается сумма единого налога за налоговый период (15% от объекта налогообложения) и сумма минимального налога (1% с доходов). В бюджет уплачивается сумма большего из них:

- единый налог (15% от объекта налогообложения), если его сумма больше суммы минимального налога;
- минимальный налог (1% с доходов), если его сумма больше суммы единого налога.

Определяется сумма убытка, которая может быть включена в уменьшение объекта налогообложения в последующих налоговых периодах.

2.6.1. Определение суммы доходов

Юридические лица и индивидуальные предприниматели, работающие по объекту налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов, сумму доходов, включаемых в налогооблагаемую базу, определяют точно так же как, и при объекте налогообложения — доходы. Никаких дополнительных условий или специфики для этой категории налогоплательщиков нет. Таким образом, в состав доходов необходимо включить доходы нарастающим итогом с начала года, определяемые в соответствии со ст. 249 «Доходы от реализации», 250 «Внереализационные доходы» НК РФ без учета доходов, определенных ст. 251 «Доходы, не включаемые для целей налогообложения» НК РФ. Индивидуальные предприниматели учитывают доходы, полученные от предпринимательской деятельности.

2.6.2. Определение суммы расходов

Расходы определяются в соответствии со ст. 346.16 НК РФ. Расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу, можно подразделить на:

- расходы на приобретение и ремонт основных средств; расходы на приобретение нематериальных активов;
- расходы на приобретение материалов, товаров, работ, услуг, оплату труда;
- расходы на налоги и другие обязательные платежи в бюджет и государственные внебюджетные фонды, предусмотренные законодательством;
- сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

периодов, в которых налогоплательщик применял упрощенную систему налогообложения и объект налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов. Сумма разницы между минимальным налогом и налогом, исчисленным в общем порядке, полученная по итогам предыдущих налоговых периодов.

Состав расходов, включаемых в затраты для целей исчисления налогооблагаемой базы, ограничен перечнем, установленным гл. 26.2 НК РФ. Все прочие расходы, не включенные в перечень, не учитываются при исчислении единого налога.

Для некоторых расходов предусмотрен особый порядок их признания и списания на затраты в целях уменьшения доходов и расчета налогооблагаемой базы по единому налогу.

Тем не менее для всех расходов существуют и общие требования. Расходы, так же как и доходы, признаются по кассовому методу. Таким образом, расходами признаются затраты только после их фактической оплаты. При этом расходы должны быть экономически оправданными и документально подтвержденными. Для некоторых видов расходов еще предусмотрены дополнительные условия, например, что некоторые расходы признаются затратами только тогда, когда они списаны в производство или от их реализации получен доход (выручка).

2.6.3. Расходы на приобретение и ремонт основных средств

Для признания расходов на приобретение основных средств предусмотрен особый порядок, несколько отличный от признания затратами прочих расходов.

При признании расходов на приобретение основных средств основные средства можно подразделить на:

- основные средства, приобретенные налогоплательщиком до перехода на упрощенную систему налогообложения;
- основные средства, приобретенные налогоплательщиком в период применения упрощенной системы налогообложения.

Такое понятие, как «амортизация», при применении упрощенной системы налогообложения не применяется. Здесь используется понятие — «списание расходов на приобретение основных средств». Порядок списания расходов на приобретение основных средств зависит от того, когда основное средство было приобретено налогоплательщиком (в период применения упрощенной системы налогообложения или до перехода на упрощенную систему налогообложения).

Основные средства, приобретенные до перехода на упрощенную систему налогообложения, включается в расходы на приобретение в определенном законодательством порядке. Основные средства необходимо принять к учету по остаточной стоимости, определенной на момент перехода на упрощенный режим налогообложения. Если точнее, на 1 января года, в котором налогоплательщик переходит на упрощенный режим налогообложения. Но эта дата действительна только для объектов основных средств, фактически оплаченных до перехода на упрощенный режим налогообложения. Когда рассчитывается критерий по стоимости объектов основных средств и нематериальных активов для целей перехода на упрощенный режим налогообложения, то остаточная стоимость определяется по данным бухгалтерского учета. Это подтверждено и Налоговым кодексом.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Иначе определяется дата принятия к учету основных средств, приобретенных налогоплательщиком в период применения общего режима налогообложения, оплата которых фактически осуществлена уже после перехода на упрощенный режим налогообложения. Согласно п. 2 ст. 346.25 НК РФ в отношении основных средств, числящихся у налогоплательщика, оплата которых будет осуществлена после перехода на упрощенную систему налогообложения, остаточная стоимость учитывается, начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена оплата такого объекта основных средств. Эта норма применяется к налогоплательщикам, которые до перехода на упрощенную систему налогообложения применяли метод начисления.

Затем основные средства надо подразделить на группы (статья 258 глава 25 НК РФ):

первая группа - все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;

вторая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;

третья группа - имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;

четвертая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;

пятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;

шестая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно;

седьмая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно;

восьмая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно;

девятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно;

десятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

При приобретении основного средства налогоплательщик должен определить срок полезного использования объекта. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию объекта амортизируемого имущества. Под сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика.

Налогоплательщик вправе увеличить срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта произошло увеличение срока его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

Если в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения объекта основных средств не произошло увеличение срока его полезного использования, налогоплательщик при исчислении амортизации

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

учитывает оставшийся срок полезного использования.

Затраты на приобретение основных средств при упрощенном режиме налогообложения у организаций и индивидуальных предпринимателей, приобретенных в период применения общего режима налогообложения, будут списаны в следующем порядке:

- в отношении основных средств со сроком полезного использования до трех лет включительно — в течение одного года применения упрощенной системы налогообложения;

- в отношении основных средств со сроком полезного использования от трех до 15 лет включительно: в течение первого года применения упрощенной системы налогообложения — 50% стоимости, второго года — 30% стоимости и третьего года — 20% стоимости;

- в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет — в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями от стоимости основных средств.

В течение налогового периода расходы принимаются по отчетным периодам равными долями.

Например, малое предприятие перешло на упрощенную систему налогообложения с 1 января 2003 г. На момент перехода у предприятия числились основные средства остаточной стоимостью:

12 000 руб. со сроком полезного использования 2 года;

15 000 руб. со сроком полезного использования 5 лет;

20 000 руб. со сроком полезного использования 16 лет.

Стоимость основных средств принимается к учету равной 12 000 руб., 15 000 руб. и 20 000 руб. соответственно.

Списание затрат на приобретение основных средств производится в следующем порядке.

По основному средству остаточной стоимостью 12 000 руб. со сроком полезного использования 2 года затраты на приобретение списываются в течение одного года применения упрощенной системы налогообложения равными долями. Таким образом, ежеквартально в течение 2003 г. в уменьшение дохода необходимо списать по 3000 руб.

По основному средству стоимостью 15 000 руб. со сроком полезного использования 5 лет, в течение первого года применения упрощенной системы налогообложения необходимо списать 50% его стоимости, во второй — 30% и в третий — 20%. Следовательно, в 2003 г. в затраты включается 7500 руб. с распределением затрат равномерно, т.е. по 1875 руб. ежеквартально. В течение 2004 г. следует списать на затраты 4500 руб., т.е. ежеквартально по 1125 руб. В течение 2005 г. списывается оставшаяся стоимость — 3000 руб. по 750 руб. в квартал.

По основному средству остаточной стоимостью 20 000 руб. и сроком полезного использования 5 лет, в течение 2003 г. следует отнести на затраты 2000 руб. (20 000/10 лет) со списанием ежеквартально 500 руб. Такую же сумму необходимо списать в уменьшение дохода в последующие годы.

Иначе списываются затраты на приобретение основных средств, приобретенных в период применения упрощенной системы налогообложения. Порядок списания затрат на приобретение основных средств, приобретенных в период применения упрощенной системы налогообложения, не зависит ни от их покупной стоимости, ни от срока полезного использования, ни от амортизационной группы. В этом случае вышеперечисленные понятия, равно как и другие экономические показатели, значения не имеют. Так, расходы на

приобретение основных средств признаются в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию. При этом стоимость основных средств должна быть полностью оплачена продавцу. Единственное условие по порядку отражения списания затрат на основные средства установлены ст. 346.17 НК РФ. Расходы на приобретение основных средств отражаются в учете в последний день отчетного (налогового) периода.

Предположим, малое предприятие работает по упрощенной системе налогообложения с 1 января 2003 г. В апреле 2003 г. предприятие приобрело основное средство стоимостью 25 000 руб. Фактическая оплата была произведена в марте 2003 г. Руководствуясь п. 2 ст. 346.17, расход на оплату основного средства для целей налогообложения следует признать после его фактической оплаты в последний день отчетного (налогового) периода, т.е. в последний день марта 2003 г. В марте 2003 г. малое предприятие может отнести на уменьшение дохода сумму затрат на приобретение основного средства в полном размере, т.е. 25 000 руб. Такое списание будет правомерно, если основное средство введено в эксплуатацию не позже марта 2003 г. Если предположить, что основное средство введено в эксплуатацию в апреле 2003 г. (при сохранении предыдущих условий примера), то порядок списания затрат на приобретение будет иным. Расходы на приобретение основного средства в этом случае должны быть списаны в конце отчетного периода, когда выполнены оба условия — произведена полная оплата основного средства продавцу и основное средство введено в эксплуатацию. В нашем примере затраты могут быть списаны в последний день июня 2003 г.

В состав расходов, уменьшающих доходы для целей налогообложения единым налогом, также включаются расходы на ремонт основных средств. При этом объекты основных средств могут быть как собственными, так и арендованными. Такие расходы должны быть экономически оправданными, документально подтвержденными и фактически оплаченными.

Каждый субъект предпринимательской деятельности, желающий применять упрощенный режим налогообложения, должен не только проанализировать «выгодность» этого режима в целях налогообложения, но и некоторые возможные последствия. Нет гарантии, что налогоплательщик предпочтет в дальнейшем работать по упрощенному режиму налогообложения или не утратит право его применения. При этих обстоятельствах объекты основных средств могут изменить его экономическое положение.

Если малое предприятие переходит с упрощенной системы налогообложения на общеустановленную с использованием метода начисления и при этом у него числятся основные средства, приобретенные до перехода на упрощенную систему налогообложения, то следует руководствоваться п. 3 ст. 346.25.

Законодательством установлено, что при переходе на общий режим налогообложения в налоговом учете на дату указанного перехода отражается остаточная стоимость основных средств. Остаточная стоимость определяется исходя из их первоначальной стоимости за вычетом сумм амортизации, исчисленной за период применения упрощенной системы налогообложения в порядке, предусмотренном гл. 25 НК РФ. При этом если суммы расходов на приобретение основных средств, принятых при исчислении налоговой базы за этот период, превысили суммы амортизации, исчисленные в соответствии с гл. 25 НК РФ, то они не уменьшают остаточную стоимость основных средств на дату перехода налогоплательщика на общий режим налогообложения, а

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

полученная разница признается доходом при переходе на общий режим налогообложения.

Предположим, малое предприятие применяло упрощенную систему налогообложения в течение 2003 г. В 2004 г. предприятие предполагает перейти на общеустановленную систему налогообложения. На 1 января 2004 г. у предприятия числится основное средство остаточной стоимостью 14 000 руб. со сроком полезного использования 2 года. Таким образом, малое предприятие, руководствуясь нормами п. 3. ст. 346.16, в течение 2003 г. отнесло на уменьшение дохода всю сумму — 14 000 руб. В соответствии со ст. 258 НК РФ, основное средство относится к первой амортизационной группе. Следовательно, предприятие, работая по общеустановленной системе налогообложения, имело бы право списать на затраты в 2003 г. только половину суммы — 7000 руб. Исходя из этого, малое предприятие на 1 января 2004 г. должно признать доход в сумме 7000 руб. [14 000 (остаточная стоимость) - 7000 (амортизация в соответствии с гл. 25 НК РФ)]. Эта сумма подлежит налогообложению в общеустановленном порядке. Также на 1 января 2004 г. у малого предприятия должно числиться основное средство остаточной стоимостью 7000 руб. [14 000 (остаточная стоимость) - 7000 (амортизация в соответствии с гл. 25 НК РФ)].

Если налогоплательщик приобрел объект основных средств в период применения упрощенной системы налогообложения, включил их в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу, а в последующих налоговых периодах перешел на общеустановленную систему налогообложения, то штрафные санкции к нему не применяются. В главе 26.2. НК РФ нет прямых указаний по отношению к этой ситуации. Как следует из норм законодательства, основные средства по остаточной стоимости должны приниматься к налоговому учету на дату перехода на общеустановленную систему налогообложения и далее амортизируются в соответствии с гл. 25 НК РФ.

Иное предусмотрено в случае приобретения и в дальнейшем реализации или передачи основных средств в период работы по упрощенной системе налогообложения. Будет ли применена штрафная санкция к налогоплательщику, зависит от срока полезного использования объекта основных средств и срока, прошедшего с момента его приобретения. В частности, основные средства делятся на две категории, в зависимости от срока их полезного использования:

- основные средства со сроком использования свыше 15 лет;
- основные средства с прочими сроками полезного использования.

Штрафные санкции предъявляются в двух случаях:

- если реализованы (переданы) основные средства со сроком использования свыше 15 лет до истечения 10 лет с момента их приобретения;
- если реализованы основные средства с прочими сроками полезного использования до истечения трех лет с момента их приобретения. При наступлении таких обстоятельств налогоплательщик обязан пересчитать налоговую базу за весь период пользования такими основными средствами с момента их приобретения до даты реализации (передачи) с учетом положений гл. 25 НК РФ и уплатить дополнительную сумму налога и пени.

Например, малое предприятие, работая по упрощенной системе налогообложения, в марте 2003 г. приобрело объект основных средств стоимостью 25 000 руб.; если соблюдаются все требования гл. 26.2 НК РФ, то правомерно отнести эту сумму на уменьшение налогооблагаемой базы. В 2004

г. предприятие также работает по упрощенному режиму налогообложения, и в январе его реализовало. Таким образом, произошла реализация основного средства, приобретенного в период работы по упрощенной системе налогообложения, в период менее трех лет с момента его приобретения. В соответствии с Классификацией и группой амортизации основное средство относится ко второй группе. Срок полезного использования — три года. Исходя из норм ст. 258 НК РФ, сумма дохода была занижена на 18 056 руб. (25 000 - (25 000/3/12) x 10). С этой же суммы следует начислить и уплатить пени за соответствующий период.

2.6.4. Расходы на приобретение нематериальных активов

Если налогоплательщик работает по общему режиму налогообложения, то при учете объектов основных средств и нематериальных активов много общего. Они подразделяются на амортизируемые и неамортизируемые объекты, суммы амортизации списываются в течение срока полезного использования на затраты в порядке предусмотренном гл. 25 НК РФ. При применении упрощенного режима налогообложения затраты на приобретение нематериальных активов списываются на затраты в порядке, отличном от порядка списания объектов основных средств. Общим между объектами основных средств и нематериальными активами при упрощенном режиме налогообложения будет только одно. Нематериальные активы, так же как и основные средства, не амортизируются. Здесь также применяется понятие «списание расходов на приобретение нематериальных активов». Исходя из норм гл. 26.2., к списанию расходов на приобретение нематериальных активов предъявляется обычный порядок списания на затраты.

Если у налогоплательщика до перехода на упрощенный режим налогообложения числились нематериальные активы, то их необходимо принять к учету на дату перехода на упрощенный режим налогообложения по остаточной стоимости. В главе 26.2 нет прямых указаний на то, что остаточная стоимость нематериальных активов должна определяться по правилам налогового учета, предусмотренных гл. 25 НК РФ. Это требование предъявляется только к основным средствам, если учет велся по начислению. Состав нематериальных активов, а также их оценка определяется налогоплательщиками в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете. Исходя из этого, остаточная стоимость нематериальных активов при переходе на упрощенный режим налогообложения может определяться по правилам бухгалтерского учета. Для нематериальных активов, приобретенных до перехода на упрощенный режим налогообложения, не предусмотрено списания на затраты. Исключение может быть только одно, если расходы на приобретение нематериальных активов в период применения общего режима налогообложения были фактически осуществлены (оплачены) налогоплательщиком после перехода на упрощенный режим налогообложения. Только в этом случае они будут признаны расходами, вычитаемыми из доходов на дату их осуществления. Таким образом, расходы налогоплательщика будут признаны после их фактической оплаты. В отношении этой категории нематериальных активов должно соблюдаться условие: уплаченные средства на приобретение этих объектов ранее, до перехода на упрощенный режим налогообложения, не были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

В отношении нематериальных активов, приобретенных налогоплательщиком после перехода на упрощенный режим налогообложения, дополнительных условий при списании расходов на их приобретение на затраты не предусмотрено. Также в отношении этого вида расходов в гл. 26.2 нет ссылок на ограничения, предусмотренные гл. 25 НК РФ. Исходя из этого, нематериальные активы, приобретенные в период применения упрощенного режима налогообложения, не амортизируются, а расходы на их приобретение списываются на затраты после их фактической оплаты в полном объеме. При этом стоимость и срок полезного использования этих объектов значения не имеют.

2.6.5. Расходы на приобретение материалов, товаров, оплату труда, прочие расходы

Материальные расходы

В состав материальных затрат, включаемых в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы, могут включаться расходы:

- на приобретение сырья и (или) материалов, которые могут использоваться в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг) для обеспечения технологического процесса, для упаковки и иной подготовки произведенных и (или) реализуемых товаров (включая предпродажную подготовку), на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, эксплуатацию основных средств и иные подобные цели);

- на приобретение запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта оборудования, инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и другого имущества;

- на приобретение комплектующих изделий и (или) полуфабрикатов, подвергающихся монтажу и (или) дополнительной обработке налогоплательщиком;

- на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, выработку (в том числе самой организацией для производственных нужд) всех видов энергии, отопление зданий, а также расходы на трансформацию и передачу энергии;

- на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг).

Таким образом, в состав материальных расходов могут включаться только те расходы, которые непосредственно связаны с извлечением доходов от ведения хозяйственной деятельности. Прочие материальные расходы, например кондиционеры, холодильники, питьевая вода и т. п., в состав затрат могут включаться, если налогоплательщик докажет необходимость этих затрат для производства продукции (работ, услуг).

Материальные расходы учитываются в составе расходов в момент списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности — в момент такого погашения. При этом расходы на приобретение сырья и материалов

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

учитываются в составе расходов по мере списания данного сырья и материалов в производство.

2.6.6. Расходы на приобретение работ, услуг, оплату труда, прочие расходы

К рассматриваемым расходам относятся:

проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов), а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

расходы на обеспечение пожарной безопасности налогоплательщика в соответствии с законодательством Российской Федерации, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;

плату государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление документов. При этом такие расходы принимаются в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке;

расходы на аудиторские услуги;

расходы на публикацию бухгалтерской отчетности, а также на публикацию и иное раскрытие другой информации, если законодательством Российской Федерации на налогоплательщика возложена обязанность осуществлять их публикацию (раскрытие);

расходы на канцелярские товары;

расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи;

расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям). К указанным расходам относятся также расходы на обновление программ для ЭВМ и баз данных;

расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания;

расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;

арендные платежи (в том числе лизинговые) за арендуемое имущество (в том числе принятое в лизинг);

расходы на содержание служебного транспорта, а также расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством РФ;

расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством РФ;

расходы на командировки, в частности на:

поезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

наем жилого помещения. По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);

суточные или полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых

Правительством РФ;

оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов.

Следует обратить внимание, что некоторые виды расходов признаются только в части, предусмотренной текущим законодательством. Например, расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных автомобилей и мотоциклов, суточные или полевое довольствие при учете расходов на командировки, другие подобные виды расходов. Расходы на уплату услуг частного нотариуса могут отличаться от установленных законодательством тарифов. Но для целей налогообложения подобные расходы принимаются только в пределах тарифов, утвержденных в установленном законодательством порядке.

Некоторые виды расходов могут быть признаны в качестве затрат при исчислении единого налога только в том случае, если у налогоплательщика возникла обязанность, предусмотренная текущим законодательством, по их осуществлению. Например, расходы на аудиторские услуги, расходы на публикацию бухгалтерской отчетности и другие подобные обязанности.

Расходы на оплату труда принимаются в расходы в полной оплаченной сумме, включая налог на доходы физических лиц (НДФЛ). НДФЛ включается в расходы на основании п. 22 ст. 346.16 НК РФ. При этом все наемные работники должны быть штатными. Если работник оформлен по договору гражданско-правового характера, то осуществляемая им работа является услугой. А перечень услуг, оплата которых уменьшает объект налогообложения, ограничен и перечислен в гл. 26.2 НК РФ.

Все вышеперечисленные расходы включаются в затраты при исчислении налогооблагаемой базы по единому налогу в общем порядке, дополнительных условий для их включения гл. 26.2 НК РФ не предусмотрено.

С 2005 г. перечень расходов, уменьшающих объект налогообложения, увеличится. Минфин предполагает включить в состав расходов некоторые виды услуг. В частности, консультационные, юридические, а также оплату коммунальных услуг. В 2003—2004 г. налогоплательщикам приходилось «маскироваться». Например, в договоре аренды помещения сумма коммунальных услуг отдельно не выделялась, потому, что затраты на аренду помещения предусмотрены п. 4 ст. 346.16, а коммунальные услуги в отдельный вид расходов гл. 26.2 НК РФ не выделены.

2.6.7. Расходы на налоги, сборы и другие обязательные платежи

К ним относятся:

- расходы на обязательное страхование работников и имущества, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ;

- суммы налога на добавленную стоимость по приобретаемым материалам, работам и услугам;

- суммы налога на добавленную стоимость, уплачиваемые при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;

- суммы таможенных платежей, уплаченных при ввозе товаров на таможенную территорию РФ и не подлежащие возврату налогоплательщику в соответствии с таможенным законодательством РФ;

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

- консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы;

- суммы налогов и сборов, уплаченных в соответствии с законодательством РФ.

При исчислении объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, расходы на налоги, подлежащие уплате в бюджет или государственные внебюджетные фонды, включаются в затраты в полном объеме в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они фактически оплачены. При этом объекте налогообложения подобные расходы вычитаются из суммы дохода, подлежащего включению в налогооблагаемую базу. К таким налогам относятся все налоги (сборы), плательщиками которых являются налогоплательщики при упрощенном режиме, налогообложения, за исключением, естественно, самого единого налога.

При включении расходов в виде пособий по временной нетрудоспособности в затраты включается только та часть пособий, которая выплачена налогоплательщиком из собственных средств. Если налогоплательщик заключил договор с ФСС РФ о добровольном страховании работников (3% от доходов), то фонд будет уплачивать застрахованным лицам пособие по временной нетрудоспособности полностью. При этом договор о добровольном страховании работников с ФСС РФ не включен в состав расходов, предусмотренных ст. 346.16 НК РФ. Поскольку этот вид платежей не является обязательным, предусмотренным законодательством РФ, то включение его в состав расходов, уменьшающих сумму дохода для целей определения налогооблагаемой базы по единому налогу, неправомерно.

При переходе на упрощенный режим налогообложения важным является, по какой системе налогообложения ранее работал налогоплательщик. Специфика есть и у юридических лиц, и у индивидуальных предпринимателей.

У юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, которые переходят на упрощенный режим налогообложения с общей системы налогообложения, возникает множество вопросов по порядку учета налога на добавленную стоимость. В главе 26.2 четких указаний на порядок учета НДС при переходе на упрощенный режим налогообложения с общего режима фактически нет.

Налогоплательщики упрощенного режима налогообложения не являются плательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ. Согласно гл. 21 «Налог на добавленную стоимость», плательщики упрощенной системы налогообложения не выписывают своим покупателям счета-фактуры и осуществляют расчеты с покупателями без выделения в первичных документах сумм налога на добавленную стоимость. Если налогоплательщик упрощенного режима налогообложения выписал покупателю счет-фактуру с выделенной суммой НДС, то доходом такого налогоплательщика признается вся сумма выручки, включая НДС. Сумма НДС в данном случае не уменьшит объект налогообложения. Кроме этого, налогоплательщику необходимо уплатить НДС в бюджет и представить налоговую декларацию.

2.6.8. Списание убытка

Эти виды расходов, которые могут уменьшить объект налогообложения при исчислении налогооблагаемой базы по единому налогу, предусмотрены ст. 346.18 НК РФ.

При исчислении объекта налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов, налогоплательщик имеет право в последующих налоговых периодах уменьшить объект налогообложения на сумму убытка.

Суммы убытка могут уменьшать не сумму налога, а объект налогообложения. Для плательщиков единого налога с базы доходы, уменьшенные на величину расходов, объектом налогообложения признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Для налогоплательщиков, которые желают уменьшить объект налогообложения на сумму убытка, полученную в предыдущих налоговых периодах, необходимо: из суммы подлежащих налогообложению доходов вычесть сумму возможных расходов, предусмотренных п. 1-23 ст. 346.16 НК РФ. В результате получится объект налогообложения. До того как с объекта налогообложения исчислить сумму налога (15% от объекта налогообложения), объект налогообложения можно уменьшить на сумму убытка.

Убыток не может уменьшать налоговую базу более чем на 30%. Оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Для налогоплательщиков, которые уменьшают объект налогообложения на сумму убытка, можно рекомендовать вести внутренний документ списания убытков. Например, он может выглядеть следующим образом (таблица 2.2).

Таблица 2.2

Списание убытка в 2005 г.

Год		Сумма убытка (руб.)	Объект налого- обложе- ния (руб.)	30%	Сумма в умень- шение (руб.)	Объект налогооб- ложения' после уменьше- ния (руб.)	Не зачтен ный убы- ток (руб.)
1	2	3	4	5	6	7	
2003	2013	15000	70000	21 000	15000	49000	0
2004	2014	10000			6000		4000
Итого		25000	70000	21 000	21 000	49000	4000

В первой графе указывается год, в котором убыток был получен, и последний год, в котором возможно уменьшение объекта налогообложения на сумму налога. В графе 2 отражается соответствующая указанному году сумма убытка, подлежащая отнесению в уменьшение объекта налогообложения. В графе 3 отражается объект налогообложения текущего отчетного периода. В графе 4 отражается максимально возможная сумма уменьшения объекта налогообложения (30% от суммы в графе 3). В графе 5 отражается сумма

убытка, которая фактически списывается в уменьшение объекта налогообложения в отчетном (налоговом) периоде начиная с убытка, полученного с раннего налогового периода. В графе 6 отражается сумма объекта налогообложения, уменьшенного на возможную величину убытка. Данные по графе 3 и 6 должны совпадать с одноименными данными в налоговой декларации. В графе 7 отражается незначительная сумма убытка. В последующих отчетных (налоговых) периодах, например при расчете списания убытка в 2006 г., данные из графы 7 переносятся в графу 2 таблицы.

2.6.9. Определение суммы единого налога

Сумма налога определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, по итогам каждого отчетного периода (первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года) исчисляют сумму квартального авансового платежа по налогу исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев, с учетом ранее уплаченных сумм квартальных авансовых платежей по налогу.

В соответствии с п. 1 ст. 346.20 НК РФ, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15%.

Уплаченные авансовые платежи по единому налогу засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

2.6.10. Определение суммы минимального налога

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов по итогам налогового периода, одновременно с единым налогом должны исчислять минимальный налог.

Сумма минимального налога составляет 1% от налоговой базы. Налоговой базой в этом случае являются доходы. Величина доходов, включаемых в налогооблагаемую базу, исчисляется в обычном для упрощенного режима налогообложения порядке. Таким образом, налогоплательщикам нет необходимости рассчитывать дополнительную налогооблагаемую базу по минимальному налогу.

Минимальный налог уплачивается по итогам налогового периода. Но не всегда есть необходимость в уплате минимального налога налогоплательщиками. Он уплачивается только в двух случаях:

когда сумма исчисленного в обычном порядке единого налога по итогам налогового периода оказывается меньше суммы исчисленного минимального налога за этот же период;

когда отсутствует налоговая база для исчисления единого налога по итогам налогового периода (получен убыток).

Фактически это означает, что, после того как налогоплательщиком исчислены сумма единого налога и сумма минимального налога, их необходимо сравнить. Большая из них подлежит уплате в бюджет. Минимальный налог, равно как и единый налог, не будут уплачены только в одном случае, если отсутствует один из компонентов налогооблагаемой базы

— доходы.

2.6.11. Определение суммы убытка

Сумма убытка определяется по итогам налогового периода. Сумма убытка может быть получена в результате:

убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов;

разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой по единому налогу, исчисленной в общем порядке, полученной по итогам предыдущих налоговых периодов;

убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, включая сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой по единому налогу, исчисленной в общем порядке, полученной по итогам предыдущих налоговых периодов.

Под убытком понимается превышение суммы расходов над доходами. Если по итогам налогового периода сумма расходов, определяемых в соответствии со ст. 346.16 НК РФ, превышает сумму доходов, определенной в соответствии со ст. 346.15 НК РФ, то полученная в результате сумма является убытком.

Для некоторых налогоплательщиков убыток может возникнуть по окончании налогового периода не в результате превышения расходов над доходами. По итогам отчетных периодов налогоплательщик уплачивал единый налог с объекта налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов. По итогам налогового периода сумма минимального налога оказалась больше суммы единого налога. Налогоплательщик должен уплатить в бюджет сумму минимального налога без уменьшения на суммы единого налога, уплаченного по итогам отчетных периодов. Разница между суммой минимального налога, уплаченного в бюджет по итогам налогового периода и суммой единого налога, исчисленного в общем порядке, является убытком.

Например, налогоплательщик по итогам налогового периода определил сумму:

единого налога — 12 000 руб.;

минимального налога — 15 000 руб.

Сумма минимального налога больше суммы единого налога, следовательно, именно ее необходимо уплатить в бюджет. В бюджет налогоплательщик по итогам налогового периода должен уплатить минимальный налог полностью, без каких либо уменьшений. В нашем примере эта сумма составит 15 000 руб.

Предположим, что по итогам отчетных периодов налогоплательщик уплачивал авансовые платежи по единому налогу по 3000 руб. за каждый период. Всего фактически за девять месяцев было уплачено 9000 руб. Тем не менее Налоговым кодексом предусмотрено, что сумма убытка определяется как разница между уплаченным минимальным налогом и суммой единого налога, исчисленного в обычном порядке. Исходя из этого можно определить сумму убытка. Сумма убытка составляет 3000 руб. (15 000 - 12 000).

Для налогоплательщиков, сумма расходов которых превышает сумму доходов по итогам налогового периода, уплата минимального налога неизбежна. В этом случае сумма убытка складывается из двух составляющих. Первая составляющая — сумма превышения расходов над доходами. Вторая составляющая — сумма уплаченного минимального налога за вычетом суммы

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

единого налога, исчисленного в обычном порядке (если такой был).

Например, у налогоплательщика по итогам налогового периода:

сумма доходов 50 000 руб.;

сумма расходов 110 000 руб.;

сумма минимального налога 500 руб. (50 000 x 1%)

Таким образом, объект налогообложения по единому налогу отсутствует.

Для расчета общей суммы убытка необходимо определить сумму убытка как разницу между расходами и доходами. В нашем примере эта сумма составит 60 000 руб. (110 000 - 50 000).

Вторая составляющая представляет собой разницу между уплаченной суммой минимального налога и суммой единого налога, исчисленного по итогам налогового периода в обычном порядке. Поскольку объект налогообложения по единому налогу отсутствует, то и сумма единого налога равна 0. Следовательно, вторая составляющая убытка равна 500 руб. (500 - 0).

Общая сумма убытка в нашем примере составляет 60 500 руб. (60 000 + 500).

Если налогоплательщиком по итогам налогового периода (периодов) получен убыток, то он обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

Налоговая база по единому налогу может быть уменьшена на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, в которых налогоплательщик применял упрощенную систему налогообложения и использовал в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Может возникнуть такая ситуация, когда налогоплательщик применял упрощенный режим налогообложения по объекту налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов. По результатам деятельности получил убыток. Затем этот налогоплательщик отказался от применения упрощенного режима налогообложения (утратил право применения). По истечении срока, предусмотренного законодательством, впоследствии опять перешел на упрощенный режим налогообложения.

Напротив, убыток, полученный налогоплательщиком при общем режиме налогообложения, не принимается при переходе на упрощенный режим. Также как и убыток, полученный при упрощенном режиме налогообложения, нельзя переносить при переходе на общий режим налогообложения.

2.7. Уплата единого или минимального налога

Уплата авансовых платежей по единому налогу юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями по итогам отчетных периодов производится не позднее 25 числа первого месяца, следующего за отчетным периодом. При этом уплаченные авансовые платежи по налогу засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода. Уплата производится по месту нахождения юридического лица или месту жительства индивидуального предпринимателя:

за первый квартал — не позднее 25 апреля;

за полугодие — не позднее 25 июля;

за девять месяцев — не позднее 25 октября.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

В этот же срок представляется налоговая декларация по налогу. Срок представления налоговой декларации по итогам отчетных периодов одинаковый для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Федерального казначейства по уровням бюджетной системы Российской Федерации по следующим нормативам отчислений:

в бюджет Пенсионного фонда РФ — 60%;

в бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования — 2%;

в бюджеты территориальных фондов обязательного медицинского страхования — 18%;

в бюджет Фонда социального страхования РФ — 20%.

Если по итогам отчетных периодов налогоплательщик платил единый налог, а по итогам налогового периода минимальный налог, то есть возможность:

на основании части первой НК РФ подать заявление в налоговый орган по месту регистрации налогоплательщика о возврате излишне уплаченной суммы единого налога;

зачесть в счет предстоящих авансовых платежей по единому налогу;

по согласованию с органами федерального казначейства зачесть в счет предстоящих платежей минимального налога.

Последний из рассмотренных вариантов предложил Минфин РФ в письме от 15 июля 2004 г. № 03-03-05/2/50.

2.8. Учет доходов и расходов, отчетность юридических лиц и индивидуальных предпринимателей

При упрощенной системе налогообложения значительно снижаются затраты на ведение учета. В текущем законодательстве нет требований применять план счетов, двойную запись. Но есть исключения — основные средства и нематериальные активы.

2.8.1 Книга учета доходов и расходов

Согласно ст. 346.24 НК РФ плательщики упрощенной системы налогообложения обязаны вести налоговый учет показателей своей деятельности в Книге учета доходов и расходов. Книга утверждена приказом МНС РФ от 28 октября 2002 г. № БГ-3-22/606. Изменения в форму Книги и порядок ее заполнения были внесены приказом МНС РФ от 26 марта 2003 г. № БГ-3-22/135. Несмотря на то, что изменения были опубликованы в марте 2003г., МНС РФ считает, что Книгу учета доходов и расходов по новой форме необходимо вести с 1 января 2003 г. Однако письмом от 16 января 2004 г. № СА-6-22/36 МНС отменило ранее принятое решение.

Налог по итогам налогового периода (календарного года) юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями уплачивается в разные сроки. Юридические лица по итогам налогового периода должны заплатить единый налог не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Индивидуальные предприниматели — не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

По итогам налогового периода налоговая декларация представляется юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями в сроки, установленные для уплаты налога. Таким образом, юридические лица

налоговую декларацию по итогам налогового периода должны представить не позднее 31 марта, а индивидуальные предприниматели — не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма Книги едина для юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, работающих по упрощенной системе налогообложения.

Книга предназначена для отражения в ней налогоплательщиками показателей своей деятельности, которые необходимы для исчисления налоговой базы и суммы единого налога, исчисляемого при упрощенном режиме налогообложения. Таким образом, Книга является регистром налогового учета. Учет доходов и расходов в Книге ведется без применения плана счетов и двойной записи, поскольку плательщики упрощенного режима налогообложения освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета. Это установлено Федеральным законом «О бухгалтерском учете». Но в то же время этот Закон обязывает плательщиков упрощенного режима налогообложения вести учет основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном законодательством РФ о бухгалтерском учете.

Таким образом, налогоплательщики упрощенного режима налогообложения обязаны:

- отражать показатели своей деятельности в Книге учета доходов и расходов;

- вести учет основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном законодательством РФ о бухгалтерском учете;

- для организаций и индивидуальных предпринимателей сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций.

Книгу учета доходов и расходов можно вести:

на бумажных носителях;

в электронном виде с последующим выводом на бумажные носители.

Один из вариантов ведения Книги доходов и расходов — на бумажном носителе. Некоторые налогоплательщики принимают такое решение добровольно, исходя из своих технических возможностей. Для других налогоплательщиков это вынужденная мера. Например, при переходе на упрощенный режим налогообложения некоторые налоговые инспекторы просят принести и зарегистрировать Книгу учета доходов и расходов до перехода на упрощенный режим налогообложения. Книга открывается на один календарный год, должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице пронумерованной и прошнурованной Книги указывается число содержащихся в ней страниц, что подтверждается подписью руководителя организации или индивидуальным предпринимателем, поставлена печать организации (индивидуального предпринимателя при ее наличии). Все перечисленные и произведенные налогоплательщиком действия до перехода на упрощенный режим налогообложения и регистрация Книги в налоговом органе вынуждает вести учет доходов и расходов до конца налогового периода вручную. По затратам на ведение учета дублирование учета в электронном виде считается не лучшим вариантом: при ведении учета в электронном виде вам придется переписывать данные вручную на бумажный носитель — зарегистрированную в налоговом органе Книгу. Всегда существует вероятность обнаружения ошибки при ведении Книги. Ошибки исправлять можно, но это должно быть обосновано, подтверждено подписью руководителя организации или индивидуального предпринимателя: необходимо указать дату исправления и поставить печать организации (индивидуального предпринимателя при ее наличии). Неверное значение

показателя, отраженное в Книге, следует перечеркнуть и вписать правильное значение. Такое разъяснение дано в письме Минфина РФ № 04-02-05/1/108 «О внесении исправлений в налоговые регистры организациями и предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения». Налоговый кодекс, так же как и приказ МНС РФ о порядке ведения Книги, не предусматривает прямой обязанности налогоплательщиков регистрировать Книгу в налоговом органе до его перехода на упрощенный режим налогообложения.

Если налогоплательщик отказался регистрировать Книгу учета доходов и расходов до его перехода на упрощенный режим налогообложения, то никакого последствия, например в виде административного штрафа, не последует. Ни в Налоговом кодексе, ни в Административном кодексе не предусмотрено взысканий в отношении такого отказа. Книгу, конечно, вести необходимо, но это можно делать в электронном виде.

Если налогоплательщик принял решение вести Книгу учета доходов и расходов в электронном виде, то ее данные следует вывести на бумажные носители по окончании отчетного (налогового) периода. Страницы Книги учета доходов и расходов, выведенной на бумажный носитель по окончании отчетного периода (первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года), можно сброшюровать, но нет прямых указаний на то, что по окончании отчетного периода требуется пронумеровывать страницы, указать общее количество страниц и т. п. Когда Книга выведена на бумажный носитель по окончании налогового периода, то налогоплательщик обязан ее пронумеровать, прошнуровать, на последней странице указать число содержащейся в ней страниц, что заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью. Исправление ошибочных записей в Книге, которая ведется в электронном виде, проще. Если ошибка выявлена до составления 1 налоговой декларации по единому налогу, то достаточно заменить недостоверные данные точными записями. Если ошибка обнаружена после подачи налоговой декларации по единому налогу, то можно воспользоваться рекомендацией Минфина РФ, т.е. перечеркнуть неверное значение показателя и вписать правильное. В качестве рекомендации предлагается и другой способ. Неправильная запись и неправильное значение показателя повторяется с выделением цвета, например красным (большинство табличных редакторов имеют такую функцию), но со знаком минус. Далее делается правильная запись с верным значением показателя.

Вне зависимости от того, в каком виде налогоплательщик ведет Книгу учета доходов и расходов, необходимо соблюдать определенные законодательством требования. Учет в Книге ведется на основе первичных документов в хронологической последовательности. Все операции в ней отражаются позиционным способом за отчетный (налоговый) период. При этом должна быть обеспечена полнота, непрерывность и достоверность показателей деятельности налогоплательщика. Неизменным остается и правило, которое действует при всех системах налогообложения, — учет и документирование фактов предпринимательской деятельности ведется на русском языке. Если первичные учетные документы составлены на иностранном языке или языках народов РФ, то необходимо сделать построчный перевод на русский язык.

Книга учета доходов и расходов содержит три раздела:

I. «Доходы и расходы»;

II. «Расчет расходов на приобретение основных средств, принимаемых

при расчете налоговой базы по единому налогу»;

III. «Расчет налоговой базы по единому налогу».

Порядок заполнения Книги учета доходов и расходов зависит от выбранного объекта налогообложения по единому налогу.

Затраты на ведение учета меньше у тех налогоплательщиков, которые в качестве объекта налогообложения выбрали доходы. В этом случае им не надо заполнять графы Книги, связанные с расходами, а также не надо заполнять разд. II «Расчет расходов на приобретение основных средств, принимаемых при расчете налоговой базы по единому налогу».

Для налогоплательщиков — юридических лиц, работающих по объекту налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов, необходимо заполнять все графы Книги по доходам и расходам, если таковые были в отчетном (налоговом) периоде. Книге отражаются все доходы и расходы налогоплательщика, не включаемые в налогооблагаемую базу, а также доходы и расходы, включаемые в налогооблагаемую базу. По нашему мнению, такой порядок имеет только положительные стороны. Может быть, затраты на ведение учета несколько возрастают, но в то же время это помогает избежать множества ошибок. Например, можно отслеживать дебиторскую и кредиторскую задолженность, «не забыть» включить в объект налогообложения доходы или расходы, проанализировать состав доходов и расходов, которые подлежат или не подлежат налогообложению. Индивидуальные предприниматели, работающие по объекту налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов, могут заполнять Книгу не полностью. В частности, им нет необходимости заполнять графы 4 и 6 Книги. Таким образом, им необходимо показывать только доходы и расходы, включаемые в объект налогообложения, т.е. заполнять графы 5 и 7 Книги.

Если у налогоплательщиков, работающих по объекту налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов, есть основные средства, как приобретенные до перехода на упрощенный режим налогообложения, так и приобретенные после перехода, то им необходимо предварительно рассчитать сумму расходов по объектам основных средств, которая может быть отнесена на затраты. Полученная сумма из второго раздела переносится в первый, где она включается в расходы отчетного (налогового) периода. Во второй раздел книги включаются объекты, которые отвечают критериям отнесения к основным средствам в соответствии с ПБУ 16/01. Исходя из этого, отражаемые объекты должны использоваться свыше одного года и не предназначены для перепродажи. Если объекты основных средств реализованы до истечения одного года эксплуатации, то в Книге учета доходов и расходов они отражаются аналогично товарам для перепродажи, т.е. в первом разделе. Третий раздел «Расчет налоговой базы по единому налогу» Книги заполняется на основании итоговых показателей по первому разделу.

В таблице 2.3 представлен образец заполнения Книги учета доходов и расходов на основании условий, описанных выше. По представленным данным объект налогообложения определен как по объекту налогообложения — доходы, так и по доходам, уменьшенным на величину расходов.

Книги учета доходов и расходов

I. Доходы и расходы

Регистрация			Сумма			
№ п/п	Дата и номер первичного документа	Содержание операции	Доходы всего	В том числе доходы, учитываемые при расчете единого налога	Расходы всего	В том числе расходы, учитываемые при расчете единого налога
1	2	3	4	5	6	7
1	01.02.04 банковская выписка	Оплачен уставный капитал	10000	-		
2	03.02.04 счет-фактура, банковская выписка, внутренний документ	Получены, оплачены и списаны в эксплуатацию нематериальные активы			2478	2478
3	05.02.04 счет-фактура, банковская выписка, внутренний документ	Получены материалы, частично оплачены, списаны в производство			1180	590
4	07.02.03 счет фактура, банковская выписка	Получены и оплачены товары для перепродажи. НДС по операции			30000 5400	
5	10.02.03 счет	Реализованы товары и получена выручка НДС по операции	70800	70800		35400

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 2.3 (продолжение)

1	2	3	4	5	6	7
6	10.02.03 банков- ская выписка	Получен кредит	70000	-		
7	15.02.03 банковская выписка	Приобре- тены ценные бумаги			5000	-
8	20.02.03 счет- фактура, банковская выписка, внутренний документ	Приобре- тены, оплачены основные средства, введены в эксплуа- тацию			13000	13000
9	28.02.03 банковская выписка	Выплачена заработная плата. Налог на доходы с физических лиц. ФСС травматизм ПОР			13050 1950 180 2100	13050 1950 180 2100
10	30.03.03 банковская выписка, договор	Выплачен процент по кредиту			1500	1500
Итого за I квартал			150800	70800	75838	70248

III. Расчет налоговой базы по единому налогу

Наименование показателя	Код строки	2004 г.			
		I квартал	полугодие	9 месяцев	год
1	2	3	4	4	4
Доходы	010	70800			
Расходы	020	70248			
Итого: доходы, уменьшенные на величину расходов	030	552			
превышение расходов над доходами	031	-			

На основании данных Книги учета доходов и расходов заполняется декларация по единому налогу. Форма налоговой декларации утверждена приказом МНС РФ от 21 ноября 2003 г. № БГ-3-22/647 «Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения и порядка ее заполнения».

По данным условий примера фрагмент налоговой декларации по единому налогу представлен одновременно по двум объектам налогообложения — доходам и доходам, уменьшенным на величину расходов (таблица 2.4).

Таблица 2.4

Расчет единого налога

Наименование показателей	Код строки	Объект налогообложения			
		Доходы		Доходы, уменьшенные на величину расходов	
		По данным налогоплательщика	По данным налогового органа	По данным налогоплательщика	По данным налогового органа
1	2	3	4	5	6
Сумма полученных доходов	010	70800		70800	
Сумма расходов	020	X	X	70248	

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 2.4 (продолжение)

1	2	3	4	5	6
Сумма разницы между суммой минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке единого налога за предыдущий налоговый период	030	X	X		
Итого получено: Доходов	040	70800		552	
Убытков	041	X	X		
Сумма убытка или части убытка, полученного в предыдущем (предыдущих) налоговом (налоговых) периоде (периодах), уменьшающая налоговую базу	050	X	X		
Налоговая база для исчисления единого налога	060	70800		552	
Ставка налога	070	6,0		15,0	
Сумма исчисленного единого налога	080	4248		83	
Ставка минимального налога	090	X		1,0	
Сумма исчисленного минимального налога за налоговый период	100	X	X	6	
Сумма уплачиваемых за отчетный (налоговый) период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование	ПО	2100		X	X

Таблица 2.4 (продолжение)

1	2	3	4	5	6
Сумма уплачиваемых за отчетный (налоговый) период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уменьшающая сумму исчисленного налога (но не более чем на 50%)	120	2100		X	X
Исчислено единого налога за предыдущий отчетный период	130	-		-	
Сумма единого налога, подлежащая уплате за отчетный (налоговый) период	140	2148		83	
Сумма минимального налога, подлежащая уплате за налоговый период	150	X	X		

2.8.2. Учет основных средств и нематериальных активов

Учет основных средств и нематериальных активов при упрощенном режиме налогообложения ведется по правилам бухгалтерского учета. Это предполагает не только наличие первичных документов на приобретение объектов, списание в эксплуатацию, карточек, но и план счетов, ведение учета по методу двойной записи.

С другой стороны, законодательством о бухгалтерском учете для налогоплательщиков, работающих по упрощенному режиму налогообложения, нет четких разъяснений по этому вопросу. Учет основных средств и нематериальных активов представляет собой не столько дополнительную обязанность, сколько необходимую вспомогательную меру. Плательщики упрощенного режима налогообложения должны следить за соответствием показателей хозяйственной деятельности критериям, установленным гл. 26.2 НК РФ, которые дают возможность применять упрощенный режим налогообложения. Одним из таких критериев является величина остаточной

стоимости основных средств и нематериальных активов, определенная по правилам бухгалтерского учета. Поэтому если законодательством не было бы предусмотрено такого порядка учета, то это все равно бы следовало из положений гл. 26.2 НК РФ.

В результате для налогоплательщиков упрощенного режима налогообложения остается только традиционный вариант ведения бухгалтерского учета по объектам основных средств и нематериальных активов. Прежде всего необходимо наличие первичной документации. Напомним, что введены новые унифицированные формы первичной учетной документации по учету основных средств. Они утверждены постановлением Госкомстата РФ от 21 января 2003 г. № 7. К ним относятся:

ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»

ОС-1а «Акт о приеме-передаче здания (сооружения)»

ОС-1б «Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)»

ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств»

ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств»

ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)»

ОС-4а «Акт о списании автотранспортных средств»

ОС-4б «Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)»

ОС-6 «Инвентарная карточка учета объекта основных средств»

ОС-6а «Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств»

ОС-6б «Инвентарная книга учета объектов основных средств»

ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования»

ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж»

ОС-16 «Акт о выявленных дефектах оборудования».

Для нематериальных активов применяется унифицированная форма НМА-1 «Карточка учета нематериальных активов».

Для ведения бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов некоторые бухгалтеры используют оборотные ведомости и счета 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов». Также возможно включение и счетов учета расчетов и учета денежных средств.

Определение остаточной стоимости основных средств
и нематериальных активов

№ п/п	Наименование объекта	Дата оплаты	Дата ввода в эксплуатацию	Первоначальная стоимость (руб.)	Срок полезного использования (лет)	Норма амортизации (месяц/квартал) (руб.)	Остаточная стоимость (руб.)	Дата выбытия	Остаточная стоимость для критерия (руб.)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
I квартал 2003 г.									
1	Основное средство	20.02	20.02	13000	3	361	12639	30.03	12639
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
2	Нематериальный актив	03.02	03.02	2478	5	41	2437	30.03	2437
Итого за I квартал									15076

2.8.3. Отчетность

Организации и индивидуальные предприниматели, работающие по упрощенному режиму налогообложения, не обязаны в качестве отчетности составлять и представлять в налоговые органы бухгалтерскую отчетность (баланс, отчет о прибылях и убытках и т. д.). Формы балансовой отчетности не представляются в территориальные органы Госкомстата РФ. В органы Госкомстата РФ налогоплательщики должны представлять формы, предусмотренные законодательством. Порядок их заполнения и представления аналогичен порядку, применяемому при общем режиме налогообложения.

В состав отчетности налогоплательщиков упрощенного режима налогообложения, представляемой в налоговые органы, входят налоговые декларации по налогам, плательщиками которых они являются в соответствии с налоговым законодательством. Налоговые декларации по некоторым налогам (взносам) заполняются плательщиками упрощенного режима налогообложения в общем порядке. Разработаны также налоговые декларации по налогам (взносам), которые предназначены только для плательщиков специальных налоговых режимов, и их следует заполнять с учетом специфики применяемого налогового режима.

3. ЕДИНЫЙ НАЛОГ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности устанавливается Налоговым Кодексом (глава 26.3), вводится в действие законами субъектов Российской Федерации и применяется наряду с общей системой налогообложения (далее в настоящей главе - общий режим налогообложения), предусмотренной законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее в настоящей главе - единый налог) может применяться по решению субъекта Российской Федерации в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:

- 1) оказания бытовых услуг;
- 2) оказания ветеринарных услуг;
- 3) оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- 4) розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 квадратных метров, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади;
- 5) оказания услуг общественного питания, осуществляемых при использовании зала площадью не более 150 квадратных метров;
- 6) оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, эксплуатирующими не более 20 транспортных средств.

Законами субъектов Российской Федерации определяются:

- 1) порядок введения единого налога на территории соответствующего субъекта Российской Федерации;
- 2) виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится единый налог, в пределах перечня, установленного пунктом 2 настоящей статьи;
- 3) значения коэффициента K_2 , указанного в статье 346.27 НК РФ.

Уплата организациями единого налога предусматривает замену уплаты налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Уплата индивидуальными предпринимателями единого налога предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с настоящим Кодексом при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Исчисление и уплата иных налогов и сборов, не указанных в настоящем пункте, осуществляются налогоплательщиками в соответствии с общим режимом налогообложения.

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

При осуществлении нескольких видов предпринимательской деятельности, подлежащих налогообложению единым налогом в соответствии с настоящей главой, учет показателей, необходимых для исчисления налога, ведется отдельно по каждому виду деятельности.

Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей налогообложению единым налогом, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести отдельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения.

Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей налогообложению единым налогом, иные виды предпринимательской деятельности, исчисляют и уплачивают налоги и сборы в отношении данных видов деятельности в соответствии с иными режимами налогообложения, предусмотренными настоящим Кодексом.

Для целей расчета единого налога на вмененный доход используются следующие понятия (статья 346.27 НК РФ):

вмененный доход - потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке;

базовая доходность - условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода;

корректирующие коэффициенты базовой доходности - коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного фактора на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, а именно:

K1 - корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в различных муниципальных образованиях, особенностей населенного пункта или места расположения, а также места расположения внутри населенного пункта, определяется как отношение значения кадастровой стоимости земли

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

по месту осуществления деятельности налогоплательщиком к максимальной кадастровой стоимости земли, установленной Государственным земельным кадастром для данного вида деятельности. Порядок доведения до налогоплательщиков сведений о кадастровой стоимости земли устанавливается Правительством Российской Федерации. Коэффициент базовой доходности К1, в 2004 году при определении величины базовой доходности не применялся (Федеральный закон от 24.07.2002 N 104-ФЗ (в ред. Федерального закона от 31.12.2002 N 191-ФЗ)).;

К2 - корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, время работы, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности и иные особенности;

К3 - коэффициент-дефлятор, соответствующий индексу изменения потребительских цен на товары (работы, услуги), в 2005 году равен 1,104 (Приказ Минэкономразвития РФ от 09.11.2004 N 298).

КЗ - коэффициент - дефлятор, соответствующий индексу изменения потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации. Коэффициент - дефлятор публикуется в порядке, установленном Правительством Российской Федерации;

розничная торговля - торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт. К данному виду предпринимательской деятельности не относится реализация подакцизных товаров, указанных в подпунктах 6 - 10 пункта 1 статьи 181 НК РФ, продуктов питания и напитков, в том числе алкогольных, как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без них, в барах, ресторанах, кафе и других точках общественного питания;

стационарная торговая сеть - торговая сеть, расположенная в специально оборудованных, предназначенных для ведения торговли зданиях (их частях) и строениях. Стационарную торговую сеть образуют строительные системы, прочно связанные фундаментом с земельным участком и подсоединенные к инженерным коммуникациям. К данной категории торговых объектов относятся магазины, павильоны и киоски;

нестационарная торговая сеть - торговая сеть, функционирующая на принципах развозной и разносной торговли, а также иные объекты организации торговли, не относимые в соответствии с требованиями предыдущего абзаца настоящей статьи к стационарной торговой сети;

площадь торгового зала (зала обслуживания посетителей) - площадь всех помещений и открытых площадок, используемых налогоплательщиком для торговли или организации общественного питания, определяемая на основе инвентаризационных и правоустанавливающих документов;

открытая площадка - специально оборудованное место, расположенное на земельном участке, предназначенном для организации торговли или общественного питания;

магазин - специально оборудованное стационарное здание (его часть), предназначенное для продажи товаров и оказания услуг покупателям и обеспеченное торговыми, подсобными, административно-бытовыми помещениями, а также помещениями для приема, хранения товаров и подготовки их к продаже;

павильон - строение, имеющее торговый зал и, рассчитанное на одно или несколько рабочих мест;

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

киоск - строение, которое не имеет торгового зала и рассчитано на одно рабочее место продавца;

палатка - легко возводимая сборно - разборная конструкция, оснащенная прилавком, не имеющая торгового зала;

торговое место - место, используемое для совершения сделок купли-продажи;

бытовые услуги - платные услуги, оказываемые физическим лицам (за исключением услуг ломбардов), классифицируемые в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению;

количество работников - среднесписочная за налоговый период численность работающих с учетом всех работников, в том числе работающих по совместительству.

Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории субъекта Российской Федерации, в котором введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом.

Налогоплательщики, не состоящие на учете в налоговых органах того субъекта Российской Федерации, в котором они осуществляют виды предпринимательской деятельности, установленные пунктом 2 статьи 346.26 настоящего Кодекса, обязаны встать на учет в налоговых органах по месту осуществления указанной деятельности в срок не позднее пяти дней с начала осуществления этой деятельности и производить уплату единого налога, введенного в этом субъекте Российской Федерации.

Объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика.

Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются следующие физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц, принятая с 1 января 2005 году (таблица 3.1):

Таблица 3.1

Величина базовой доходности в зависимости от вида предпринимательской деятельности

Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в месяц, руб. С 2005 г.
1	2	3
Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7500
Оказание ветеринарных услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7500

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 3.1 (продолжение)

1	2	3
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	12000
Оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	Площадь стоянки (в квадратных метрах)	50
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	Площадь торгового зала (в квадратных метрах)	1800
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, и розничная торговля, осуществляемая через объекты нестационарной торговой сети	Торговое место	9000
Общественное питание	Площадь зала обслуживания посетителей (в квадратных метрах)	1000
Оказание автотранспортных услуг	Количество транспортных средств, используемых для перевозки пассажиров и грузов	6000
Разносная торговля, осуществляемая индивидуальными предпринимателями (за исключением торговли подакцизными товарами, лекарственными препаратами, изделиями из драгоценных камней, оружием и патронами к нему, меховыми изделиями и технически сложными товарами бытового назначения)	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	4500

1	2	3
Распространение и (или) размещение печатной и (или) полиграфической наружной рекламы	Площадь информационного поля печатной и (или) полиграфической наружной рекламы (в квадратных метрах)	3000
Распространение и (или) размещение посредством световых и электронных табло наружной рекламы	Площадь информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы (в квадратных метрах)	4000

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты K1, K2, K3.

Корректирующий коэффициент K1 определяется в зависимости от кадастровой стоимости земли (на основании данных Государственного земельного кадастра) по месту осуществления предпринимательской деятельности налогоплательщиком и рассчитывается по следующей формуле:

$$K1 = (1000 + \text{Коф}) / (1000 + \text{Ком}),$$

где Коф - кадастровая стоимость земли (на основании данных Государственного земельного кадастра) по месту осуществления предпринимательской деятельности налогоплательщиком;

Ком - максимальная кадастровая стоимость земли (на основании данных Государственного земельного кадастра) для данного вида предпринимательской деятельности;

1000 - стоимостная оценка прочих факторов, оказывающих влияние на величину базовой доходности, приведенная к единице площади.

При определении величины базовой доходности субъекты Российской Федерации могут корректировать (умножать) базовую доходность статьи, на корректирующий коэффициент K2.

Значения корректирующего коэффициента K2 определяются для всех категорий налогоплательщиков субъектами Российской Федерации на календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,01 до 1 включительно.

Изменение суммы единого налога, произошедшее вследствие изменения величин корректирующих коэффициентов, возможно только с начала следующего налогового периода.

В случае, если в течение налогового периода у налогоплательщика произошло изменение величины физического показателя, налогоплательщик при исчислении суммы единого налога учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя.

Размер вмененного дохода за квартал, в течение которого осуществлена соответствующая государственная регистрация налогоплательщика, рассчитывается исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем указанной государственной регистрации.

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

В соответствии со статьей 346.30 НК РФ налоговым периодом по единому налогу признается квартал.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15 процентов величины вмененного дохода.

Порядок и сроки уплаты единого налога (статья 346.32 НК РФ):

1. Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

2. Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, осуществляемое в соответствии с законодательством Российской Федерации, уплаченных за этот же период времени при выплате налогоплательщиками вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование и на сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 процентов по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Форма налоговой декларации и порядок ее заполнения утверждаются Министерством Российской Федерации по налогам и сборам.

3. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Суммы единого налога зачисляются на счета органов федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации (статья 346.33 НК РФ).

Действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на территории Иркутской области введено Законом Иркутской области «О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности».

Законом Иркутской области «О внесении изменений в закон Иркутской области «О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» от 25.11.2004 года №54-оз установлены новые значения корректирующего коэффициента К2 на 2005 год. Статьей 2.1 этого Закона устанавливается, что при условии применения в 2005 году корректирующего коэффициента базовой доходности К1, предусмотренного статьями 346.27 и 346.29 Налогового кодекса Российской Федерации, при расчете корректирующего коэффициента базовой доходности К2 показатель D, определяемый в соответствии с приложением к настоящему Закону, не применяется.

Значения корректирующего коэффициента К2

Значения корректирующего коэффициента К2, учитывающего ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, время работы, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности и иные особенности, определяются по следующей формуле:

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

$$K2 = A \times B \times C \times D,$$

где:

A - показатель, определяемый в соответствии с таблицей 3.2;

B - показатель, определяемый в соответствии с таблицей 3.3;

C - показатель, определяемый в соответствии с таблицей 3.4;

D - показатель, определяемый в соответствии с таблицей 3.5

В случае, если величина рассчитанного коэффициента K2 больше 1, для исчисления единого налога используется K2 = 1. В случае, если величина рассчитанного коэффициента K2 меньше 0,01, для исчисления единого налога используется K2 = 0,01.

Таблица 3.2

Значения показателя А, учитывающего ассортимент товаров (работ, услуг), а также качество услуг (в отношении оказания услуг общественного питания)
(Таблица 3.2 в ред. Закона Иркутской области от 25.02.2003 N 1-оз)

N п/п	Вид деятельности	Значение показателя А
1	2	3
1	Бытовые услуги (в зависимости от вида услуг):	
1.1	ремонт, окраска и пошив обуви (коды ОКУН 011101 - 011410)	0,50
1.2	ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий (кроме ремонта и пошива изделий из натурального и искусственного меха, изделий из натуральной и искусственной кожи и замши) (коды ОКУН 012101 - 012111, 012114 - 012117, 012119 - 012122, 012125 - 012207, 012211 - 012215, 012217 - 012222, 012225 - 012301, 012303 - 012605)	0,35
1.3	ремонт и пошив изделий из натурального и искусственного меха, изделий из натуральной и искусственной кожи и замши (коды ОКУН 012112, 012113, 012118, 012123, 012124, 012208 - 012210, 012216, 012223, 012224, 012302)	0,50
1.4	ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин (коды ОКУН 113101 - 013219)	0,75
1.5	ремонт бытовых приборов (включая ремонт часов), ремонт, изготовление металлоизделий, кроме ювелирных изделий (коды ОКУН 013301 - 013324, 013126 - 013438, 013451)	0,50

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 3.2 (продолжение)

1	2	3
1.6	ремонт электрокалькуляторов и персональных ЭВМ (код ОКУН 013325)	1,00
1.7	ремонт и изготовление ювелирных изделий (коды ОКУН 013439 - 013450)	1,00
1.8	изготовление и ремонт мебели (коды ОКУН 014101 - 014309)	1,00
1.9	химическая чистка и крашение, услуги прачечных (коды ОКУН 015101 - 015421)	0,50
1.10	ремонт и строительство жилья и других построек (коды ОКУН 016101 - 016314)	1,20
1.11	услуги фотоателье и фото-, кинолабораторий (коды ОКУН 018101 - 018125)	0,50
1.12	услуги бань и душевых (коды ОКУН 019100 - 019202)	0,70
1.13	услуги парикмахерских (коды ОКУН 019301 - 019321, 019328, 019333 - 019337)	0,80
1.14	услуги парикмахерских (коды ОКУН 019322 - 019327, 019329 - 019332)	1,20
1.15	услуги предприятий по прокату (коды ОКУН 019401 - 019437)	0,70
1.16	ритуальные услуги (коды ОКУН 019501 - 019527)	1,20
1.17	обрядовые услуги (коды ОКУН 019601 - 019604)	1,20
1.18	прочие виды бытовых услуг (за исключением услуг ломбардов)	1,00
2	Оказание ветеринарных услуг (коды ОКУН 083101 - 083109)	1,00
3	Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	1,00
4	Розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади (в зависимости от вида реализуемых товаров):	
4.1	хлеб и хлебобулочные изделия, мука, молоко и молокопродукты, масло растительное, маргарин, крупы, сахар, соль, картофель, детское питание, печатная продукция	0,70
4.2	продукты питания (кроме указанных в подпункте 4.1 настоящей таблицы) без реализации подакцизной продукции	0,90
4.3	продукты питания с реализацией подакцизных товаров, подакцизные товары	1,20

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 3.2 (продолжение)

1	2	3
4.4	непродовольственные товары (за исключением указанных в подпункте 4.5 настоящей таблицы), а именно:	
4.4.1	мебель (в том числе офисная), ковры, строительные материалы и сантехника	1,15
4.4.2	меха, кожа и изделия из них	1,35
4.4.3	ювелирные изделия, оружие, электробытовые приборы, оргтехника, радиоэлектронная аппаратура, теле-, видеоаппаратура, запасные части и аксессуары для автомобилей	1,50
4.4.4	товары, бывшие в употреблении, кроме одежды и обуви	0,60
4.4.5	одежда и обувь, бывшие в употреблении	0,40
4.5	следующие товары для детей:	
	<ul style="list-style-type: none"> - трикотажные изделия для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп; - верхние трикотажные изделия, бельевые трикотажные изделия, чулочно-носочные изделия; - прочие трикотажные изделия: перчатки, варежки, головные уборы; - швейные изделия (за исключением изделий из натурального меха и натуральной кожи) для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп: верхней одежды (в том числе плательная и костюмная группы), нательного белья, головных уборов, одежды и изделий для новорожденных и детей ясельной группы; - обувь (за исключением спортивной): пинетки, гусариковая, дошкольная, школьная; валяная; резиновая: малодетская, детская, школьная; - кровати детские; - матрацы детские; - коляски; - тетради школьные; - игрушки; - пластилин; - пеналы; - счетные палочки; - счеты школьные; - дневники школьные; - тетради для рисования; - альбомы для рисования; - альбомы для черчения; - папки для тетрадей; 	0,70

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 3.2 (продолжение)

1	2	3
	- обложки для учебников, дневников, тетрадей; - кассы цифр и букв; - подгузники	
4.6	прочие виды товаров	1,00
5	Оказание услуг общественного питания, осуществляемых при использовании зала площадью не более 150 квадратных метров (в зависимости от типа точки общественного питания)	
5.1	столовые школьные и иные типы точек общественного питания, находящиеся в зданиях общеобразовательных учреждений	0,15
5.2	столовые студенческие	0,40
5.3	столовые (за исключением школьных и студенческих)	0,80
5.4	кафе, закусочные	1,00
5.5	рестораны, бары	1,20
5.6	иные типы точек общественного питания (кроме находящихся в зданиях общеобразовательных учреждений)	1,00
6.	Оказание автотранспортных услуг	1,00
7	Оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	1,00
(Пункт 7 введен Законом Иркутской области от 25.02.2003 N 54-оз)		
8	Распространение и (или) размещение наружной рекламы	
(Пункт 8 введен Законом Иркутской области от 25.02.2003 N 54-оз)		
8.1	Распространение и (или) размещение печатной и (или) полиграфической наружной рекламы	0,15
(Пункт 8.1 введен Законом Иркутской области от 25.02.2003 N 54-оз)		
8.2	Распространение и (или) размещение посредством световых и электронных табло наружной рекламы	0,15
(Пункт 8.2 введен Законом Иркутской области от 25.02.2003 N 54-оз)		

Примечание. Если при осуществлении одного вида предпринимательской деятельности при исчислении суммы налога применимы более одного из перечисленных значений коэффициента, используется максимальное из применимых значений коэффициента. При осуществлении нескольких видов предпринимательской деятельности, подлежащих обложению единым налогом, учет показателей, необходимых для исчисления налога, ведется в соответствии с действующим законодательством;

Значения показателя В, учитывающего сезонность
(в ред. Закона Иркутской области от 25.02.2003 N 1-оз)

№ п/п	Сезон	Значение коэффициента В
1	С октября по март включительно для разносной торговли, а также для киосков (палаток), осуществляющих розничную торговлю исключительно мороженым	0,70
2	С апреля по сентябрь включительно для разносной торговли, а также для киосков (палаток), осуществляющих розничную торговлю исключительно мороженым	1,00
3	В иных случаях, не указанных в пунктах 1, 2 настоящей таблицы	1,00

Таблица 3.4

Значения показателя С, учитывающего время работы
(в ред. Закона Иркутской области от 25.02.2003 N 1-оз)

№ п/п	Время работы	Значение коэффициента С
1	До 8 часов в сутки включительно	0,80
2	Свыше 8 часов в сутки	1,00

Таблица 3.5

Значения показателя D, учитывающего особенности места ведения предпринимательской деятельности
(Таблица 3.5 введена Законом Иркутской области от 25.02.2003 N 1-оз)

№ п/п	Место ведения предпринимательской деятельности	Значение показателя D
1	2	3
1	На территории населенных пунктов:	
1.1	г. Иркутск	1,00
1.2	г. Ангарск, г. Братск	0,80
1.3	г. Усть-Илимск, г. Усолье-Сибирское	0,70
1.4	прочие населенные пункты с численностью населения свыше 50 тыс. человек	0,45

Серия «Предпринимателям города Иркутска»

Таблица 3.5 (продолжение)

1	2	3
1.5	прочие населенные пункты с численностью населения свыше 10 тыс. до 50 тыс. человек	0,30
1.6	прочие населенные пункты с численностью населения свыше 1 тыс. до 10 тыс. человек	0,22
1.7	прочие населенные пункты с численностью населения до 1 тыс. человек	0,10
2	Вне населенных пунктов:	
2.1	в пределах 100 м придорожной полосы федеральных автомобильных дорог общего пользования, главных областных автомобильных дорог общего пользования	0,70
2.2	прочие места ведения предпринимательской деятельности	0,10

Примечание. При оказании автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов между населенными пунктами, для которых установлены различные значения показателя D, используется максимальное из применимых значений показателя.

4. ВЫБОР СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

4.1. Общий режим налогообложения

Таблица 4.1

Общий режим налогообложения. Бухгалтерский учет у юридических лиц по традиционной системе учета, простой системе, в регистрах.
Книга учета доходов и расходов для предпринимателей
без образования юридического лица

Достоинства	Недостатки
<p>Возможность применения льготы по налогу на прибыль малыми предприятиями.</p> <p>Возможность освобождения от уплаты НДС при соблюдении критериев, установленных гл. 21 НК РФ. Возможность применения общего режима налогообложения вне зависимости от показателей выручки, стоимости имущества и др. показателей.</p> <p>Возможность применения общего режима налогообложения вне зависимости от вида деятельности, вида реализуемых товаров, работ, услуг.</p> <p>Возможность учитывать специфику деятельности. Создание филиалов, представительств и других обособленных подразделений.</p> <p>Сокращенный объем бухгалтерской и статистической отчетности для малых предприятий.</p> <p>В зависимости от объема учетной информации, возможность выбора форм ведения учета, в том числе упрощенных для малых предприятий.</p> <p>Возможность ведения учета в привычных для бухгалтера формах в течение всей деятельности предприятия.</p> <p>Возможность ведения учета в электронном виде в специализированных бухгалтерских программах, что значительно облегчает ведение учета и составление отчетности.</p>	<p>Высокие затраты на ведение учета (в отличие от упрощенного режима налогообложения).</p> <p>Большой объем налоговой отчетности.</p> <p>Обязанность вести налоговый учет.</p> <p>Возможность перехода на уплату ЕНВД по всем или отдельным видам деятельности, как следствие, ведение раздельного учета доходов и расходов для разных систем налогообложения.</p> <p>Увеличение себестоимости продукции (работ, услуг) за счет включения ЕСН, ПФР, ФСС</p>

4.2. Упрощенная система налогообложения

Таблица 4.2

Упрощенный режим налогообложения. Книга учета расходов для юридических лиц и предпринимателей без образования юридического лица

Достоинства	Недостатки
<p>Возможное снижение налоговой нагрузки.</p> <p>Самый маленький объем налоговой отчетности и низкие затраты на составление налоговой отчетности.</p> <p>Самые низкие затраты на ведение учета доходов и расходов.</p> <p>Отсутствие обязанности составлять бухгалтерскую отчетность.</p> <p>Возможное снижение себестоимости продукции, работ, услуг за счет отсутствия НДС, ЕСН.</p> <p>Оптимально для налогоплательщиков, осуществляющих реализацию товаров, работ, услуг для физических лиц и юридических лиц, получивших освобождение от уплаты НДС.</p> <p>Сокращенный объем статистической отчетности для малых предприятий.</p>	<p>Отсутствие права добровольно уплачивать НДС и, как следствие, возможная утрата клиентского списка или потеря бизнеса в целом.</p> <p>Необходимость отслеживать все нововведения в налоговом законодательстве, т.к. введение нового налога или изменение названия налога означает автоматическое включение в качестве его плательщиков налогоплательщиков упрощенного режима налогообложения.</p> <p>Необходимость отслеживать соблюдение показателей критериев, дающих право применять упрощенный режим налогообложения.</p> <p>Возможность утраты права работать по упрощенному режиму налогообложения и как следствие возможная обязанность доплаты налога на прибыль, уплата штрафных санкций, восстановление данных бухгалтерского учета за весь период применения упрощенного режима налогообложения, возможная досдача налоговой и бухгалтерской отчетности.</p> <p>Увеличение затрат на ведение учета, если налогоплательщик решит дублировать учет хозяйственных операций по правилам бухгалтерского учета.</p> <p>Возможное появление обязанности перехода на уплату ЕНВД по одному или некоторым видам деятельности и, как следствие, переход на ведение отдельного учета доходов и расходов.</p> <p>Отсутствие возможности открывать филиалы и представительства, осуществлять деятельность и торговлю товарами, запрещенными плательщикам упрощенного режима налогообложения</p>

4.3. Единый налог на вмененный доход

Таблица 4.3

Единый налог на вмененный доход. Бухгалтерский учет у юридических лиц по традиционной системе учета, простой системе, в регистрах. Книга учета доходов и расходов для предпринимателей без образования юридического лица

Достоинства	Недостатки
<p>Возможное снижение налоговой нагрузки, по крайней мере до появления в формуле расчета ЕНВД коэффициента К1, учитывающего кадастровую стоимость земли.</p> <p>Низкие затраты на составление налоговой отчетности.</p> <p>Снижение себестоимости продукции, работ, услуг за счет отсутствия НДС, ЕСН.</p> <p>В зависимости от объема учетной информации возможность выбора систем бухгалтерского учета, в том числе упрощенных, для малых предприятий.</p> <p>Возможность ведения учета в привычных для бухгалтера формах в течение всей деятельности предприятия.</p> <p>Возможность ведения учета в электронном виде в специализированных бухгалтерских программах, что значительно облегчает ведение учета и составление отчетности.</p> <p>Сокращенный объем бухгалтерской и статистической отчетности для малых предприятий.</p>	<p>Отсутствие права добровольно уплачивать НДС и, как следствие, возможная утрата клиентского списка или потеря бизнеса в целом.</p> <p>Необходимость отслеживать все нововведения в налоговом законодательстве, т.к. введение нового налога или изменение названия налога означает автоматическое включение в качестве его плательщиков налогоплательщиков вмененного режима налогообложения.</p> <p>Как правило, несовпадение фактически полученных доходов и расходов с фактически уплаченным ЕНВД.</p> <p>Отсутствие возможности учесть затраты при исчислении ЕНВД и, как следствие, снижение способности расширения бизнеса, внедрение новых технологий.</p> <p>Из-за желания снизить сумму уплачиваемого ЕНВД снижение (занижение) физического показателя, в том числе наемных работников. Как следствие, нарушение налогового законодательства и социальная необеспеченность работников.</p> <p>Отсутствие четких указаний в законодательстве на порядок ведения учета доходов и расходов индивидуальными предпринимателями.</p> <p>Увеличение затрат на ведение учета, расчета налогов и объема налоговой отчетности при ведении нескольких видов деятельности, облагаемых ЕНВД или облагаемых налогами по разным системам налогообложения. Отсутствие желания налогоплательщиков расширять и развивать бизнес из-за возможности увеличения налоговой нагрузки или попадания под налогообложения по разным системам налогообложения.</p> <p>Желание налогоплательщиков избежать уплаты ЕНВД. Как следствие перепрофилирование видов деятельности, перенос бизнеса в регионы, где ЕНВД не взимается.</p>

**ПЕРЕЧЕНЬ ИСПОЛЬЗОВАННЫХ
НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫХ ДОКУМЕНТОВ**

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть вторая) от
3. Федеральный Закон от 29.07.2004 «95-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового Кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах».
4. Лесной кодекс Российской Федерации от 29.01.1997 г. №22-ФЗ.
5. Таможенный кодекс Российской Федерации от 28.05.2003 г. № 61-ФЗ.
6. Закон Российской Федерации от 12.12.1991 г. №2020-1 «О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения» (с изменениями и дополнениями)
7. Закон Российской Федерации от 09.12.91 г. №2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» (с изменениями и дополнениями).
8. Приказ Минэкономразвития РФ от 09.11.2004 №298 «Об установлении клэффициента-дефлятора КЗ на 2005 год»
9. Закон Иркутской области от 27.11.2002 № 60-оз «О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (в ред.Законов Иркутской области от 25.02.2003 №1-оз, от 27.04.2004 №17-оз)
10. Закон Иркутской области от 27.11.2002 №61-оз «О транспортном налоге» (в ред.Законов Иркутской области от 10.11.2003 №51-оз, от 07.07.2004 «37-оз)
11. Закон Иркутской области от 25.11.2004 №52-оз «О внесении изменений в Закон Иркутской области «О транспортном налоге»