Федеральное агентство науки и образования Российской Федерации

Кабардино-Балкарский государственный университет им. Бербекова

Экономический факультет

КУРСОВАЯ РАБОТА

ПО КУРСУ

Федеральные налоги и сборы

ТЕМА: Порядок исчисления уплата единого социального налога

Выполнил ст-т:

4-го курса ОЗО ЭФ

Маремуков З.М.

Проверил:

Нальчик

2007

**Содержание:**

Введение

1. Плательщики единого социального налога

2. Объект налогообложения

3.Налоговая база

4.Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты налога

5. Исчисление и уплата налога налогоплательщиками – работодателями

В. Сроки уплаты налога

С. Порядок сдачи отчетности

D. Исчисление и уплата налога обособленными подразделениями организации

6. Ставки налога

Заключение

Список литературы

**Введение**

Государственные социальные внебюджетные фонды до 1января 2001 г. Формировались главным образом за счет страховых взносов работодателей, а в Пенсионный фонд Российской Федерации (ПФР) страховые взносы отчисляли и работники. Взносы носили налоговый характер и имели общую базу – оплату труда. Их взиманием занимался каждый фонд, что сопровождалось неизбежным дублированием.

Многие специалисты уже давно осознавали необходимость сосредоточить работу по сбору средств, их учету и контролю в одном органе. Консолидация части функций социальных внебюджетных фондов позволила бы решить вопрос о начислении и уплате плательщиками взносов одним поручением с зачислением платежа на один собирательный счет, с которого потом осуществляются расчеты с фондами по установленным для них нормативными отчислениям. Кроме того, это облегчает контроль внебюджетных фондов за правильностью расчетов по обязательным платежам.

1 января 2001 года устанавливается новый порядок исчисления и уплаты единого социального налога, а также вводится в действие система обязательного пенсионного страхования.

**1. Плательщики единого социального налога**

Общие положения

В соответствии со ст. 19 Налогового кодекса РФ налогоплательщиками признаются организации и физические лица, на которых, в соответствии с Налоговым кодексом, возложена обязанность уплачивать налоги. Круг плательщиков единого социального налога определен ст. 235 Налогового кодекса РФ. Данная статья устанавливает две группы налогоплательщиков:

- лица, производящие выплаты физическим лицам;

- индивидуальные предприниматели и адвокаты.

Следует отметить, что если субъект одновременно относится к двум категориям плательщиков, то он признается налогоплательщиком по каждому основанию. Например, индивидуальный предприниматель, производящий выплаты наемным работникам, уплачивает единый социальный налог по двум основаниям: с сумм выплат в пользу наемных работников и сумм собственных доходов от предпринимательской деятельности. Какого- либо специального порядка постановки на учет в качестве плательщика единого социального налога в налоговых органах глава 24 Налогового кодекса РФ не предусматривает. При этом следует отметить, что на учет в налоговых органах налогоплательщик обязан встать в общем порядке в соответствии со ст. 83 Налогового кодекса РФ.

Признание статуса налогоплательщика автоматически не означает возникновения обязанности по уплате единого социального налога. Так, согласно ст. 44 Налогового кодекса РФ обязанность по уплате конкретного налога возлагается на налогоплательщика с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога. По единому социальному налогу такими обстоятельствами являются: наличие объекта налогообложения и оснований для формирования налоговой базы, а также отсутствие права на применение налоговых льгот в случае, когда последние полностью освобождают налогоплательщика от обязанности по уплате налога.

Таким образом, если какой-либо субъект будет формально признан налогоплательщиком по единому социальному налогу, то обязанность по уплате данного налога у него возникнет при наличии перечисленных выше обстоятельств.

A. Налогоплательщики единого социального налога:

Налогоплательщики, производящие выплаты физическим лицам согласно ст. 235 Налогового кодекса РФ налогоплательщиками признаются следующие лица, производящие выплаты физическим лицам:

1) организации;

2) индивидуальные предприниматели.

3) физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями.

Общим условием признания перечисленных лиц налогоплательщиками является факт выплаты физическим лицам. В случае отсутствия выплат физическим лицам, перечисленные субъекты не являются плательщиками налога по данному основанию.

Под организациями согласно ст. 11 Налогового кодекса РФ понимаются юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ (российские организации), а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории РФ (иностранные организации).

Таким образом, плательщиками единого социального налога признаются: российские юридические лица, иностранные юридические лица, международные организации, филиалы и представительства иностранных и международных организаций.

В отношении организаций, имеющих филиалы и иные обособленные подразделения, установлен специальный порядок уплаты единого социального налога.

Согласно ст. 19 Налогового кодекса РФ в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом, филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций исполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений.

В развитие данного положения в п. 8 ст. 243 Налогового кодекса РФ установлено, что обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, расчетный счет и начисляющие выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, исполняют обязанности организации по уплате налога (авансовых платежей по налогу), а также обязанности по представлению расчетов по налогу и налоговых деклараций по месту своего нахождения.

Одним из способов осуществления предпринимательской деятельности является исполнение договора о совместной деятельности.

Согласно ст. 1041 Гражданского кодекса РФ по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной, не противоречащей закону цели.

Сторонами договора простого товарищества, заключенного для осуществления предпринимательской деятельности, могут быть только индивидуальные предприниматели и (или) коммерческие организации. В остальных случаях предусматривается также участие физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

Следовательно, само объединение коммерческих организаций и (или) индивидуальных предпринимателей и (или) иных физических лиц товарищей, осуществляющих совместную деятельность в рамках договора простого товарищества, не является юридическим лицом и плательщиком единого социального налога.

Однако согласно статье 249 Гражданского кодекса РФ каждый участник долевой собственности обязан соразмерно со своей долей участвовать в уплате налогов, сборов и иных платежей по общему имуществу, а также в издержках по его содержанию и сохранению.

По общему правилу, в соответствии со ст. 1043 Гражданского кодекса РФ внесенное товарищами имущество, которым они обладали на праве собственности, а также произведенная в результате совместной деятельности продукция и полученные от такой деятельности плоды и доходы признаются их общей долевой собственностью. Иной порядок может быть предусмотрен законом или договором простого товарищества либо вытекает из существа обязательства.

Таким образом, каждый участник совместной деятельности является плательщиком единого социального налога с выплат, начисленных в пользу работников, занятых в совместной деятельности. При этом данные работники должны быть наняты от имени участников данной деятельности.

Однако, поскольку глава 24 Налогового кодекса РФ не устанавливает специального порядка уплаты единого социального налога в рамках совместной деятельности, то на практике возможно двойное решение указанного вопроса. Либо налог уплачивается каждым из участников договора о совместной деятельности пропорционально своей доле, либо налог уплачивается одним из товарищей. Как правило, данная обязанность возлагается на участника, ведущего общие дела. В случае если налог уплачивается каждым из участников, то товарищ, ведущий общие дела, составляет и представляет участникам договора простого товарищества информацию, необходимую им для формирования налоговой и иной документации, в порядке и сроки, оговоренные договором. При этом указанные порядок и сроки должны обеспечить исполнение обязанности по уплате единого социального налога согласно требованиям, предусмотренным главой 24 Налогового кодекса РФ.

Индивидуальными предпринимателями в соответствии со ст. 11 Налогового кодекса РФ являются физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, частные охранники, частные детективы.

Следовательно, плательщиками единого социального налога признаются: предприниматели, частные нотариусы, частные охранники, частные детективы.

Так, в частности, в соответствии со ст. 8 Основ законодательства РФ "О нотариате" нотариусы имеют право нанимать и увольнять работников.

Следовательно, они также могут являться работодателями.

Согласно ст. 23 Гражданского кодекса РФ глава крестьянского (фермерского) хозяйства, осуществляющего деятельность без образования юридического лица, признается предпринимателем с момента государственной регистрации крестьянского (фермерского) хозяйства. Следовательно, глава крестьянского (фермерского) хозяйства также является налогоплательщиком единого социального налога.

Если в соответствии со ст. 259 Гражданского кодекса РФ членами крестьянского (фермерского) хозяйства будет создано хозяйственное товарищество или производственный кооператив, то в этом случае появляется новый налогоплательщик в качестве организации - юридического лица: хозяйственного товарищества или производственного кооператива.

Под физическими лицами, являющимися плательщиками единого социального налога, понимаются граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства (ст. 11 Налогового кодекса РФ).

Физические лица могут также нанимать иных физических лиц по трудовым договорам или договорам гражданско-правового характера. Так, в ст. 303 Трудового кодекса РФ установлено, что работодатель - физическое лицо обязан уплачивать страховые взносы и другие обязательные платежи в порядке и размерах, которые определяются федеральными законами.

Налогоплательщиками в данном случае являются, например, граждане РФ или иностранные граждане, осуществляющие доходную деятельность, подлежащую налогообложению налогом на доходы физических лиц, и нанимающие для этого физических лиц. В данном случае речь идет о деятельности, которая не зарегистрирована в качестве предпринимательской деятельности.

Налогоплательщики - индивидуальные предприниматели и адвокаты

Ко второй группе налогоплательщиков относятся лица, осуществляющие самостоятельную частную деятельность. В отличие от первой группы плательщиков, данная группа уплачивает налог со своих доходов.

В соответствии со ст. 235 Налогового кодекса РФ налогоплательщиками признаются:

1) индивидуальные предприниматели;

2) адвокаты.

Как уже было отмечено ранее, согласно ст. 11 Налогового кодекса РФ к категории индивидуальных предпринимателей относятся непосредственно

индивидуальные предприниматели, частные нотариусы, частные охранники,

частные детективы, главы крестьянских (фермерских) хозяйств.

Пунктом 1 ст. 245 Налогового кодекса РФ для данной группы налогоплательщиков установлено, что они не исчисляют и не уплачивают единый социальный налог в части сумм, зачисляемых в Фонд социального страхования РФ.

Нужно отметить, что до введения в действие второй части Налогового кодекса РФ, действовала та же норма - налогоплательщики, осуществляющие предпринимательскую и иную профессиональную деятельность, не уплачивали взносы в Фонд социального страхования РФ.

**2. Объект налогообложения**

Общие положения

В соответствии со ст. 38 Налогового кодекса РФ объектами

налогообложения могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

Для каждой из двух категорий плательщиков единого социального налога Налоговым кодексом РФ предусмотрен отдельный объект налогообложения.

Объект налогообложения для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам

1. Для организаций и индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты физическим лицам, объектом налогообложения признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам.

Таким образом, объект налогообложения состоит из следующих видов выплат:

1) по трудовым договорам;

2) по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг;

При этом исключение составляют указанные договоры с индивидуальными предпринимателями, которые не облагаются единым социальным налогом. Данное исключение предусмотрено потому, что индивидуальные предприниматели являются самостоятельными налогоплательщиками единого социального налога.

3) по авторским договорам.

В соответствии со ст. 56 Трудового кодекса РФ под трудовым договором понимается - соглашение между работодателем и работником, в соответствии с которым работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные Трудовым Кодексом РФ, законами и иными нормативными правовыми актами, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, содержащими нормы трудового права, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию, соблюдать действующие в организации правила внутреннего трудового распорядка.

К договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг), в частности, относятся договоры: подряда, возмездного оказания услуг, перевозки, транспортной экспедиции, хранения, поручения, комиссии, доверительного управления имуществом, агентский договор.

Вместе с тем, необходимо учитывать, что п. 2 ст. 421 Гражданского кодекса РФ предусмотрено, что стороны могут заключить договор как предусмотренный, так и не предусмотренный законом или иными правовыми актами. Следовательно, в указанную группу гражданско-правовых договоров могут быть отнесены и иные договоры, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг).

Также на практике могут возникнуть случаи заключения смешанных договоров. В данном случае речь идет о таких договорах, в которых содержатся элементы различных видов договоров. Например, договор, по которому сторона помимо обязательства по продаже товара обязуется осуществить его установку и настройку. В этом случае смешанные договоры должны учитываться при налогообложении единым социальным налогом в части выплат, относящихся к выполненным работам (оказанным услугам). Для того чтобы не возникало сложностей при исчислении единого социального налога, рекомендуем в смешанных договорах устанавливать отдельно стоимость товара и сумму вознаграждения за выполненные работы (оказанные услуги).

Порядок заключения и существенные условия авторского договора установлены Законом РФ от 9 июля 1993 г. N 5351-1 "Об авторском праве и смежных правах". В соответствии с указанным законом, по общему правилу, авторский договор заключается в письменной форме. Авторский договор об использовании произведения в периодической печати может быть заключен в устной форме. При продаже экземпляров программ для ЭВМ и баз данных и предоставлении массовым пользователям доступа к ним допускается применение особого порядка заключения договоров, установленного Законом РФ от 23 сентября 1992 г. N 3523-1 "О правовой охране программ для электронных вычислительных машин и баз данных".

Закон РФ от 9 июля 1993 г. N 5351-1 "Об авторском праве и смежных правах" предусматривает заключение следующих видов авторских договоров:

- авторский договор о передаче исключительных прав разрешает использование произведения определенным способом и в установленных договором пределах только лицу, которому эти права передаются, и дает такому лицу право запрещать подобное использование произведения другим лицам;

- авторский договор о передаче неисключительных прав разрешает пользователю использование произведения наравне с обладателем исключительных прав, передавшим такие права, и (или) другим лицам, получившим разрешение на использование этого произведения таким же способом.

- по авторскому договору заказа автор обязуется создать произведение в соответствии с условиями договора и передать его заказчику.

Согласно ст. 31 Закона РФ от 9 июля 1993 г. N 5351-1 "Об авторском праве и смежных правах" авторский договор должен предусматривать: способы использования произведения (конкретные права, передаваемые по данному договору); срок и территорию, на которые передается право; размер вознаграждения и (или) порядок определения размера вознаграждения за каждый способ использования произведения, порядок и сроки его выплаты, а также другие условия, которые стороны сочтут существенными для данного договора.

От авторских договоров необходимо отличать лицензионные договоры. Согласно новой редакции п. 1 ст. 236 Налогового кодекса РФ вознаграждения по лицензионным договорам не включаются в объект налогообложения единым социальным налогом.

В соответствии с п. 1 ст. 13 Патентного Закона РФ от 23 сентября 1992 г. N 3517-1 по лицензионному договору патентообладатель (лицензиар) обязуется предоставить право на использование охраняемого объекта промышленной собственности в объеме, предусмотренном договором, другому лицу (лицензиату), а последний принимает на себя обязанность вносить лицензиару обусловленные договором платежи и осуществлять другие действия, предусмотренные договором.

При этом необходимо учитывать, что лицензионный договор подлежит регистрации в Патентном ведомстве и без регистрации считается недействительным.

2. Для физических лиц, не являющихся предпринимателями, объектом налогообложения признаются выплаты и иные вознаграждения по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, выплачиваемые налогоплательщиками в пользу физических лиц.

Следовательно, в отношении физических лиц объектом налогообложения признаются следующие выплаты:

1) по трудовым договорам;

2) по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг;

Определение указанных договоров было рассмотрено применительно организаций и индивидуальных предпринимателей.

Вместе с тем, необходимо отметить следующую неточность. При налогообложении выплат по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг абз.2 п. 1 ст. 236 Налогового кодекса РФ не предусмотрено исключение в отношении таких выплат индивидуальным предпринимателям. Однако, по нашему мнению, выплаты физических лиц по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, осуществляемые в пользу индивидуальных предпринимателей не должны облагаться единым социальным налогом. Иначе, возникнет двойное налогообложение, поскольку индивидуальные предприниматели самостоятельно уплачивают единый социальный налог.

3. В соответствии с абз.3 п. 1 ст. 236 Налогового кодекса РФ у организаций, индивидуальных предпринимателей и физических лиц не относятся к объекту налогообложения выплаты, производимые физическим лицам по следующим гражданско-правовым договорам:

1) по договорам, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права);

2) по договорам, связанным с передачей в пользование имущества (имущественных прав).

К договорам, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество, в частности, относятся договоры поставки, купли-продажи.

К договорам, связанным с передачей в пользование имущества, в частности, относятся договоры аренды.

При этом следует отметить, что авторские договоры также являются договорами, связанными с передачей имущественных прав. Однако, поскольку они непосредственно указаны в абз.1 п. 1 ст. 236 Налогового кодекса РФ, то выплаты по ним должны облагаться единым социальным налогом.

4. В п. 3 ст. 236 Налогового кодекса РФ указаны условия, при которых выплаты физическим лицам, формально подлежащие налогообложению не признаются объектом налогообложения.

У налогоплательщиков-организаций выплаты, производимые физическим лицам, не признаются объектом налогообложения, если такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Во-первых, данное положение касается только выплат или иных вознаграждений, начисляемых организацией в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, а также по авторским договорам. Иными словами, исключение распространяется только на те виды выплат, которые включаются в объект налогообложения.

Во-вторых, данные выплаты не должны относится к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций. Перечень расходов, которые учитываются для целей исчисления налога на прибыль, предусмотрен в гл. 25 Налогового кодекса РФ. Также, в данной главе Налогового кодекса РФ в ст. 270 установлен перечень расходов, не учитываемых для целей налогообложения по налогу на прибыль.

Например, к таким расходам относятся следующие выплаты:

1) в виде сумм выплачиваемых налогоплательщиком дивидендов и других сумм распределяемого дохода;

2) в виде премий, выплачиваемых работникам за счет средств специального назначения или целевых поступлений;

3) в виде сумм материальной помощи работникам (в том числе для первоначального взноса на приобретение и (или) строительство жилья, на полное или частичное погашение кредита, предоставленного на приобретение и (или) строительство жилья, беспроцентных или льготных ссуд на улучшение жилищных условий, обзаведение домашним хозяйством и иные социальные потребности);

4) на оплату дополнительно предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных действующим законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающим детей;

5) в виде сумм выплаченных подъемных сверх норм, установленных законодательством РФ;

6) на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей, на оплату суточных, полевого довольствия и рациона питания экипажей морских, речных и воздушных судов сверх норм таких расходов, установленных Правительством РФ.

Перечисленные выше виды выплат, как правило, осуществляются организацией в отношении своих работников. В связи с тем, что согласно ст. 270 Налогового кодекса РФ данные выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, то они не должны облагаться единым социальным налогом.

У налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей или физических лиц выплаты, производимые физическим лицам, не признаются объектом налогообложения, если такие выплаты не уменьшают налоговую базу по налогу на доходы физических лиц в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Вторым условием является то, что данные выплаты не должны уменьшать налоговую базу по налогу на доходы физических лиц. Затраты, уменьшающие налоговую базу по налогу на доходы физических лиц, у лиц их производящих, являются профессиональными налоговыми вычетами. При этом в отношении индивидуальных предпринимателей установлено, что в состав их расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на доходы физических лиц, включаются те же расходы, которые учитываются у организаций при определении налогооблагаемой прибыли в порядке, предусмотренном гл. 25 Налогового кодекса РФ.

Например, индивидуальный предприниматель занимается торговой деятельностью. При этом у него в магазине работает по трудовому договору один наемный работник. Данному работнику в одном месяце он выплатил заработную плату 8000 руб. и сумму материальной помощи 3000 руб. Поскольку сумма заработной платы согласно ст. 255 и ст. 221 Налогового кодекса РФ относится к вычетам, уменьшающим налоговую базу по налогу на доходы физических лиц, то данная сумма (8000 руб.) облагается единым социальным налогом. Сумма материальной помощи (3000 руб.) не уменьшает налогооблагаемую базу по налогу на доходы физических лиц. Следовательно, она не облагается единым социальным налогом

В отношении физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, обязанность по уплате единого социального налога возникает только в том случае, когда он нанимает физических лиц с целью получения дохода от какой-либо деятельности.

Например, гражданин Иванов, не являющийся индивидуальным предпринимателем, по договору подряда с организацией, в которой он является работником по трудовому договору, выполняет работы по ремонту оборудования. Для выполнения указанной работы гражданин Иванов заключает с гражданином Петровым договор субподряда. В соответствии с указанным договором Иванов выплачивает Петрову вознаграждение. Поскольку сумма данного вознаграждения уменьшают у Иванова налоговую базу по налогу на доходы физических лиц, то она подлежит налогообложению единым социальным налогом.

Если Иванов для своих личных нужд нанимает, например, садовника, прачку, дворника и т.д., то обязанность по уплате единого социального налога не возникает.

Объект налогообложения для индивидуальных предпринимателей и адвокатов

Самостоятельный объект налогообложения предусмотрен для налогоплательщиков, указанных в подп. 2 п. 1 ст. 235 Налогового кодекса РФ. К данной группе налогоплательщиков относятся:

1) индивидуальные предприниматели, в том числе, частные нотариусы, частные охранники, частные детективы;

2) адвокаты.

Объектом налогообложения для данной группы плательщиков являются доходы от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности за вычетом расходов, связанных с их извлечением.

Перечень расходов, связанных с извлечением доходов от предпринимательской или иной профессиональной деятельности устанавливается главой 23 Налогового кодекса РФ "Налог на доходы физических лиц". Так, в ст. 221 Налогового кодекса РФ установлен порядок исчисления и применения профессиональных налоговых вычетов.

3. Суммы, не подлежащие налогообложению

Статьей 238 Налогового кодекса РФ установлен перечень сумм, не подлежащих обложению единым социальным налогом. Данный перечень применяется при исчислении налога в части сумм, зачисляемых во все государственные социальные внебюджетные фонды, что очень удобно в сравнении с порядком, действовавшим до введения второй части Налогового кодекса, когда каждый из внебюджетных фондов устанавливал собственный перечень сумм, на которые не начисляются взносы.

Единственное исключение касается Фонда социального страхования, для которого помимо общего перечня выплат, не подлежащих налогообложению, предусмотрено дополнительное правило.

Суммы, не подлежащие налогообложению в полном объеме

В полном объеме не включаются в состав доходов, подлежащих налогообложению следующие выплаты:

1. Государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями

представительных органов местного самоуправления.

К подобным государственным пособиям относятся:

- пособие по временной нетрудоспособности;

- пособие по уходу за больным ребенком;

- пособие по беременности и родам;

- пособия беженцам и переселенцам;

- пособие на погребение;

- пособие умершим в антитеррористических операциях;

- семьям, переселяющимся в сельскую местность;

- пособие супругам военнослужащих и т.д.

Не подлежат налогообложению также выплаты, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации, за счет средств Фонда социального страхования Российской Федерации, Пенсионного фонда Российской Федерации и федерального бюджета (санаторно-курортное и оздоровительное лечение, пенсии, социальные пособия, пособия по безработице и т.д.).

2. Все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ).

Установленный перечень выплат не является исчерпывающим, поскольку в нем указано "возмещение иных расходов". Непосредственно в перечне указаны следующие виды выплат, не подлежащие налогообложению, связанные с:

- возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;

В ст. 1084 Гражданского кодекса РФ установлено, что вред, причиненный жизни или здоровью гражданина при исполнении договорных обязательств, а также при исполнении обязанностей военной службы, службы в милиции и других соответствующих обязанностей, подлежит возмещению. Статья 220 Трудового кодекса РФ предусматривает возмещение вреда, причиненного работникам повреждением их здоровья.

- бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг, питания и продуктов, топлива или соответствующего денежного возмещения;

Основания для бесплатного предоставления жилых помещений и коммунальных услуг предусмотрены как законодательством РФ, так и законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления.

В тех случаях, когда организация по собственной инициативе оплачивает за работника квартиру, производит оплату коммунальных услуг, топлива, то на данные суммы начисление налога должно производиться в общеустановленном порядке.

- оплатой стоимости и (или) выдачей полагающегося натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;

Выдача натурального довольствия в основном предусматривается для военнослужащих и лиц, приравненных к ним, а также для работников, занятых на сложных видах работ.

В отношении военнослужащих и приравненных к ним лиц необходимо точно определить, для каких именно лиц предусмотрена выдача натурального вредными условиями труда действующим трудовым законодательством предусмотрено обязательное обеспечение специальным питанием, то его стоимость не подлежит обложению единым социальным налогом.

В случае, когда на предприятии с вредными условиями труда в соответствии с законодательством работникам полагается молоко или иное довольствие, а вместо этого выплачивается компенсация, то стоимость ее также не подлежит обложению единым социальным налогом.

- оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для учебно-тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях;

- увольнением работников, включая компенсации за неиспользованный отпуск;

В соответствии с этим положением от налогообложения освобождаются все компенсационные выплаты, связанные с увольнением, предусмотренные трудовым законодательством, в том числе компенсация за неиспользованный отпуск.

- возмещением расходов на повышение профессионального уровня работников;

Данное положение применяется в случае, если обучение осуществляется не по личной инициативе работников, а по решению организации, направляющей работников для повышения квалификации, обучению смежным и вторым профессиям в связи с производственной необходимостью.

В Трудовом кодексе РФ гарантии и компенсации работникам, совмещающим работу с обучением, предусмотрены главой 26 (ст. 173-177).

Особым случаем возмещения таких расходов являются выплаты, производимые педагогическим работникам образовательных учреждений на приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий, предусмотренные Законом РФ от 10 июля 1992 N 3266-1 "Об образовании".

- возмещением иных расходов;

В данном случае имеются в виду иные, установленные законодательными актами компенсационные выплаты. Например, выплаты, предусмотренные Законом РФ от 15 мая 1991 N 1244-1 "О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС". Размеры этих выплат регламентированы Постановлением Правительства РФ от 23.04.96 N 504 "О порядке предоставления бесплатных путевок в санаторно-курортное или другое оздоровительное учреждение либо выплаты денежной компенсации";

- трудоустройством работников, уволенных в связи с осуществлением мероприятий по сокращению численности или штата, реорганизацией или ликвидацией организации;

В соответствии со ст. 178 Трудового кодекса РФ при расторжении трудового договора в связи с ликвидацией организации либо сокращением численности или штата работников организации увольняемому работнику выплачивается:

- выходное пособие в размере среднего месячного заработка;

- при этом за ним сохраняется средний месячный заработок на период трудоустройства, но не свыше двух месяцев со дня увольнения (с зачетом выходного пособия).

В исключительных случаях средний месячный заработок сохраняется за уволенным работником в течение третьего месяца со дня увольнения по решению органа службы занятости населения при условии, если в двухнедельный срок после увольнения работник обратился в этот орган и не был им трудоустроен.

Трудовым договором или коллективным договором могут предусматриваться другие случаи выплаты выходных пособий, а также устанавливаться повышенные размеры выходных пособий.

- выполнением физическим лицом трудовых обязанностей (в том числе переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов).

При оплате налогоплательщиком расходов на командировки работников как внутри страны, так и за ее пределы не подлежат налогообложению суточные в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно, сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы, расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа, расходы по найму жилого помещения, расходы на оплату услуг связи, сборы за выдачу (получение) и регистрацию служебного заграничного паспорта, сборы за выдачу (получение) виз, а также расходы на обмен наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту.

При непредставлении документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы такой оплаты освобождаются от налогообложения в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством.

Данное положение применяется не только по отношению к работникам организации, но и к выплатам, производимым лицам, находящимся во властном или административном подчинении организации, а также членам совета директоров или любого аналогичного органа компании, прибывающим (выезжающим) для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании.

Определение служебной командировки предусмотрено ст. 166 Трудового кодекса РФ. В соответствии с данной статьей служебная командировка - это поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы. Служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, служебными командировками не признаются.

Согласно последнему приказу Минфина РФ с 1 января 2002 г. устанавливаются следующие нормы возмещения командировочных расходов:

- оплата найма жилого помещения при отсутствии подтверждающих документов - в размере 12 рублей в сутки;

- оплата суточных - 100 рублей за каждый день нахождения в командировке.

При оплате расходов на командировки необходимо учитывать, что в соответствии со ст. 168 Трудового кодекса РФ порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом организации.

При этом если установленный работодателем размер возмещаемых командировочных расходов будет превышать установленный законодательством норматив, то суммы превышения подлежат налогообложению в общем порядке.

- расходы по обустройству на новом месте жительства.

Конкретные размеры возмещения расходов определяются соглашением сторон трудового договора, но не могут быть ниже размеров, установленных Правительством РФ для организаций, финансируемых из федерального бюджета.

Согласно ст. 188 Трудового кодекса РФ при использовании работником с согласия или ведома работодателя и в его интересах личного имущества работнику выплачивается компенсация за использование, износ (амортизацию) инструмента, личного транспорта, оборудования и других технических средств и материалов, принадлежащих работнику, а также возмещаются расходы, связанные с их использованием. Размер возмещения расходов определяется соглашением сторон трудового договора, выраженным в письменной форме.

С 1 января 2002 года необходимо руководствоваться Постановлением Правительства РФ от 08.02.2002 г. N 92 "Об установлении норм расходов организаций на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией".

В соответствии с данным Постановлением установлены следующие нормы компенсации по легковым автомобилям с рабочим объемом двигателя:

- до 2000 куб. см. включительно - 1200 рублей в месяц;

- свыше 2000 куб. см - 1500 рублей в месяц.

И нормы компенсации по мотоциклам – 600 рублей в месяц.

3. Суммы единовременной материальной помощи, оказываемой налогоплательщиком:

- физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью;

- членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

- физическим лицам, пострадавшим от террористических актов на территории РФ.

Размер материальной помощи, выплачиваемой налогоплательщиками по этим основаниям, не ограничивается какими-либо нормами и нормативами.

4. Суммы оплаты труда и другие суммы в иностранной валюте, выплачиваемые своим работникам, а также военнослужащим, направленным на работу (службу) за границу, налогоплательщиками - финансируемыми из федерального бюджета государственными учреждениями или организациями - в пределах размеров, установленных законодательством РФ.

5. Доходы членов крестьянского (фермерского) хозяйства, получаемые в этом хозяйстве от производства и реализации сельскохозяйственной продукции, ее переработки и реализации - в течение пяти лет начиная с года регистрации хозяйства.

Следует отметить, что освобождается от налогообложения только сумма доходов от производства и реализации сельскохозяйственной продукции, ее переработки и реализации. В случае получения крестьянским (фермерским) хозяйством доходов от иных операций, она будет облагаться единым социальным налогом.

Настоящая норма применяется в отношении доходов тех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, которые ранее не пользовались такой нормой. В случае, если член крестьянского (фермерского) хозяйства данной нормой пользовался как член другого подобного хозяйства в течение срока меньшего, чем пять лет, то в отношении его доходов, полученных в следующем хозяйстве, настоящая норма, по нашему мнению, применяться не должна.

6. Доходы (за исключением оплаты труда наемных работников), получаемые членами зарегистрированных в установленном порядке родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, от реализации продукции, полученной в результате ведения ими традиционных видов промысла.

Доходы, получаемые членами родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, зарегистрированных в установленном порядке, полученные от какой-либо иной деятельности, облагаются налогом в общем порядке. Что касается выплат наемным работникам, то они облагаются налогом.

7. Суммы страховых платежей (взносов) по следующим видам страхования:

- по обязательному страхованию работников, осуществляемому налогоплательщиком в порядке, установленном законодательством РФ;

- по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов этих застрахованных лиц;

- по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица или утраты застрахованным лицом трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей.

8. Суммы, выплачиваемые за счет членских взносов садоводческих, садово-огородных, гаражно-строительных и жилищно-строительных кооперативов (товариществ) лицам, выполняющим работы (услуги) для указанных организаций.

В данном случае не подлежат налогообложению суммы, выплачиваемые за счет членских взносов садоводческих, садово-огородных, гаражно-строительных и жилищно-строительных кооперативов (товариществ) лицам, выполняющим работы (услуги) как по трудовым, так и по гражданско-правовым договорам для указанных организаций.

9. Стоимость проезда работников и членов их семей к месту проведения отпуска и обратно, оплачиваемая налогоплательщиком лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностям, в соответствии с законодательством РФ.

Перечень районов Крайнего Севера и приравненных к ним местностей определен постановлением Совета Министров СССР от 10 ноября 1967 г. N 1029. В соответствии с данным пунктом не подлежат налогообложению суммы возмещения стоимости проезда работников и членов их семей к месту проведения отпуска и обратно, оплачиваемые работодателем лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях. Возмещение указанных сумм осуществляется согласно ст. 33 Закона РФ от 19 февраля 1993 N 4520-1 "О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях".

В соответствии с указанным Законом лица, работающие в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, имеют право на оплачиваемый один раз в два года за счет предприятий, учреждений, организаций проезд к месту использования отпуска на территории РФ и обратно любым видом транспорта, в том числе личным (кроме такси), а также на оплату стоимости провоза багажа до 30 килограммов.

Предприятия, учреждения, организации также оплачивают стоимость проезда и провоза багажа членам семей своих работников независимо от времени использования ими отпуска.

10. Суммы, получаемые физическими лицами за выполнение ими работ, непосредственно связанных с проведением избирательных компаний, выплачиваемых:

избирательными комиссиями, а также из средств избирательных фондов кандидатов, зарегистрированных кандидатов на должность Президента РФ, кандидатов, зарегистрированных кандидатов в депутаты Государственной Думы, кандидатов, зарегистрированных кандидатов в депутаты законодательного (представительного) органа государственной власти субъекта РФ, кандидатов, зарегистрированных кандидатов на должность главы исполнительной власти субъекта РФ, кандидатов, зарегистрированных кандидатов в выборный орган местного самоуправления, кандидатов, зарегистрированных кандидатов на должность главы муниципального образования, кандидатов, зарегистрированных кандидатов на должность в ином федеральном государственном органе, государственном органе субъекта РФ, предусмотренном Конституцией РФ, конституцией, уставом субъекта РФ, и избираемых непосредственно гражданами, кандидатов, зарегистрированных кандидатов на иную должность в органе местного самоуправления, предусмотренную уставом муниципального образования и замещаемую посредством прямых выборов, избирательных фондов избирательных объединений и избирательных блоков.

В соответствии со ст. 21 и ст. 24 Федерального закона от 19 сентября 1997 г. N 124-ФЗ "Об основных гарантиях избирательных прав и права на участие в референдуме граждан Российской Федерации" избирательные комиссии субъектов РФ являются государственными органами, осуществляющими подготовку и проведение выборов и референдумов, а их финансирование осуществляется за счет средств федерального бюджета и бюджета субъекта РФ.

Указанные комиссии действуют на постоянной основе и являются юридическими лицами. Председатель такой комиссии занимает должность в ней на постоянной (штатной) основе. Член избирательной комиссии, действующей на постоянной основе, с правом решающего голоса может работать в ней на постоянной (штатной) основе.

Указанным лицам, а также работникам аппаратов комиссий устанавливается денежное содержание и соответственно на оплату труда этих лиц, избирательные комиссии начисляют налог в общеустановленном порядке.

Членам избирательных комиссий с правом решающего голоса, освобожденным на период подготовки и проведения выборов от основной работы, сохраняется средний заработок по месту этой работы. В этих случаях налог также уплачивается по месту основной работы. За них избирательными комиссиями налог начисляется только на дополнительную оплату труда за счет средств, выделенных на проведение выборов, установленную в соответствии с п. 12 ст. 24 вышеназванного Закона.

Не начисляется налог и на доходы, получаемые физическими лицами (не состоящими в трудовых отношениях) от избирательных комиссий, а также из избирательных фондов кандидатов и избирательных фондов избирательных объединений за выполнение указанными лицами работ, непосредственно связанных с проведением избирательных кампаний.

11. Стоимость форменной одежды и обмундирования, выдаваемых работникам, обучающимся, воспитанникам в соответствии с законодательством РФ, а также государственным служащим федеральных органов власти бесплатно или с частичной оплатой и остающихся в личном постоянном пользовании.

В целях настоящего положения необходимо руководствоваться следующими нормативными актами:

- для прокурорских работников (статья 41.3 Федерального закона от 17 января 1992 г. N 2202-1 "О прокуратуре Российской Федерации");

- для сотрудников таможенных органов (статья 25 Федерального закона от 21 июля 1997 г. N 114-ФЗ "О службе в таможенных органах Российской Федерации");

- для судебных приставов при исполнении служебных обязанностей (пункт 3 статьи 4 Федерального закона от 21 июля 1997 г. N 118-ФЗ "О судебных приставах"). При этом судебные приставы военных судов носят форменную одежду и имеют знаки различия, установленные для военнослужащих;

- для сотрудников налоговой полиции (статья 38 Положения о прохождении службы в органах налоговой полиции Российской Федерации, утвержденного Постановлением Верховного Совета РФ от 20.05.93 г. N 4991-1).

Подлежит налогообложению стоимость форменной одежды и обмундирования, выдача которой не установлена законодательством РФ.

12. Стоимость льгот по проезду, предоставляемых законодательством РФ по отдельным категориям работников, обучающихся, воспитанников.

Подобные льготы предоставляются работникам железнодорожного, авиационного, морского, речного, автомобильного, городского электротранспорта, работникам транспортного строительства и т.д.

Так, например, не подлежит налогообложению стоимость льгот по бесплатному проезду, установленная для:

- работников предприятий и учреждений железнодорожного транспорта в соответствии со ст. 16 Федерального закона от 25 августа 1995 N 153-ФЗ "О федеральном железнодорожном транспорте". Порядок и условия предоставления указанной льготы определены Постановлением Правительства РФ от 24.06.96 N 729 "О порядке и условиях бесплатного проезда на федеральном железнодорожном транспорте работников этого вида транспорта";

- студентов, обучающихся по заочной форме в высших учебных заведениях, которые имеют государственную аккредитацию, в соответствии со ст. 17 Федерального закона от 22 августа 1996 N 125-ФЗ "О высшем и послевузовском профессиональном образовании";

- граждан, занятых на работах с химическим оружием в соответствии со ст. 6 Федерального закона от 07 ноября 2000 N 136-ФЗ "О социальной защите граждан, занятых на работах с химическим оружием".

Суммы возмещения стоимости льгот по проезду, не установленные законодательством РФ, подлежат налогообложению в установленном порядке.

13. Выплаты в денежной и натуральной формах, осуществляемые за счет членских профсоюзных взносов каждому члену профсоюза, при условии, что данные выплаты производятся не чаще одного раза в три месяца и не превышают 10 000 рублей в год.

Выплаты, признаваемые объектом налогообложения и превышающие указанные размеры, или производимые с большей периодичностью, облагаются единым социальным налогом в общеустановленном порядке.

14. Выплаты в натуральной форме товарами собственного производства сельскохозяйственной продукцией и (или) товарами для детей - в размере до 1.000 рублей (включительно) в расчете на одно физическое лицо - работника за календарный месяц.

При применении данного пункта на практике возникает двойное толкование. Так, по мнению налогового ведомства, суммирование указанных выплат в течение года не должно производиться. Данная позиция изложена в п. 5 Разъяснений по отдельным вопросам, связанным с применением законодательства о едином социальном налоге (взносе) (утв. письмом МНС от 19.06.2001 N СА-6-07/463). Однако, по нашему мнению, данная позиция была бы основана на законодательстве, если бы норма была изложена в следующей конструкции: "не более 1000 рублей в месяц". В действующей редакции установлено правило: "до 1000 рублей за календарный месяц". Данное правило позволяет при неравномерной в течение календарного года выплате прольготировать 12000 руб. Указанное правило уже применяется в налогообложении. Так, стандартные налоговые вычеты по налогу с доходов физических лиц также предоставляются ежемесячно и в течение календарного года суммируются.

**B. Суммы, не подлежащие налогообложению в ограниченных**

**размерах**

Пункт 2 ст. 238 Налогового кодекса РФ предусматривает, что не подлежат налогообложению выплаты работникам организаций, финансируемых за счет средств бюджетов, не превышающие 2000 рублей на одно физическое лицо за налоговый период по каждому из следующих оснований:

1) суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту.

2) суммы возмещения (оплаты) работодателями своим бывшим работникам (пенсионерам по возрасту и (или) инвалидам) и (или) членам их семей стоимости приобретенных ими (для них) медикаментов, назначенных им лечащим врачом.

C. Суммы, не подлежащие обложению единым социальным налогом в части суммы налога, подлежащей уплате в Фонд социального страхования РФ

Отдельный порядок определения налоговой базы предусмотрен для исчисления единого социального налога налогоплательщиками, производящими выплаты физическим лицам, в части, подлежащей зачислению в Фонд социального страхования РФ.

Налоговая база в данном случае формируется по общим принципам, но с учетом одной особенности - в состав доходов, подлежащих налогообложению, в данном случае не включаются вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, авторским и лицензионным договорам.

Данный порядок исчисления налоговой базы, действовавший до введения в действие второй части Налогового кодекса РФ, сохраняется и в настоящий момент.

D. Освобождение от уплаты единого социального налога, предусмотренное Федеральным законом "О федеральном бюджете на 2002 год"

Дополнительное освобождение от уплаты единого социального налога на 2002 год предусмотрено Федеральным законом от 30 декабря 2001 г. N 194-ФЗ "О федеральном бюджете на 2002 год".

Согласно ст. 32 указанного закона предписано освободить в 2002 году Министерство обороны РФ, Министерство внутренних дел РФ, Федеральную службу безопасности РФ, Федеральное агентство правительственной связи и информации при Президенте РФ, Федеральную службу охраны РФ, Службу внешней разведки РФ, Федеральную пограничную службу РФ и другие федеральные органы исполнительной власти, в составе которых проходят службу военнослужащие, Федеральную службу налоговой полиции РФ, Министерство юстиции РФ, Государственную фельдъегерскую службу РФ, Государственный таможенный комитет РФ, военные суды, Судебный департамент при Верховном Суде РФ и Военную коллегию Верховного Суда РФ от уплаты единого социального налога в части, исчисляемой и уплачиваемой в Фонд социального страхования РФ, фонды обязательного медицинского страхования и федеральный бюджет с денежного довольствия, продовольственного и вещевого обеспечения и иных выплат, получаемых военнослужащими, лицами рядового и начальствующего состава органов внутренних дел, сотрудниками органов налоговой полиции, уголовно- исполнительной системы и таможенной системы РФ, имеющими специальные звания, в связи с исполнением обязанностей военной и приравненной к ней службы в соответствии с законодательством РФ.

Согласно ст. 33 указанного закона предписывается освободить в 2002 году федеральные суды, органы прокуратуры от уплаты единого социального налога с денежного содержания судей, прокуроров и следователей, имеющих специальные звания, в части, исчисляемой и уплачиваемой в федеральный бюджет.

Согласно ст. 34 указанного закона предписывается также освободить в 2002 году Федеральную службу налоговой полиции РФ и Государственный таможенный комитет РФ от уплаты единого социального налога с денежного содержания и вещевого обеспечения сотрудников органов налоговой полиции и таможенных органов РФ, переводимых с 1 июля 2002 года на условия оплаты труда федеральной государственной службы, исчисляемого и уплачиваемого в федеральный бюджет. Передача соответствующих бюджетных средств в Пенсионный фонд РФ в связи с изменением норм указанным лицам осуществляется во втором полугодии 2002 года в порядке, определяемом Правительством РФ.

Аналогичное освобождение также предусмотрено ст. 245 Налогового кодекса РФ.

**4. Налоговая база**

В соответствии со ст. 53 Налогового кодекса РФ налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения.

Как уже было нами рассмотрено в предыдущих главах, по единому социальному налогу предусмотрены две группы налогоплательщиков: налогоплательщики, производящие выплаты физическим лицам и налогоплательщики - индивидуальные предприниматели и адвокаты. Исходя из этого установлено два вида объектов налогообложения. Следовательно, необходимо выделять и два вида налоговых баз:

- налоговая база налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам;

- налоговая база налогоплательщиков индивидуальных предпринимателей и адвокатов.

Так, в соответствии с п. 1 и п. 3 ст. 237 Налогового кодекса РФ установлено, что налоговые базы, предусмотренные для двух видов групп налогоплательщиков, определяются независимо друг от друга.

При определении налоговой базы налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, необходимо учитывать, что она не совпадает с объектом налогообложения. В данном случае налоговая база помимо объекта налогообложения включает в себя оплату за работника и членов его семьи. Следует отметить, что данная практика законодателя не может быть признана удачной. Как уже было указано выше налоговая база является всего лишь характеристикой объекта налогообложения. Поэтому налоговая база не должна устанавливать нового объекта налогообложения.

A. Налоговая база налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам

1. Налоговая база организаций и индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты физическим лицам, определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, признаваемых объектом налогообложения, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

Помимо указанных выплат в налоговую базу также включаются суммы оплат за работника и членов его семьи.

Таким образом, налоговую базу формируют следующие показатели:

- вознаграждения и выплаты, начисляемые в соответствии с трудовыми договорами;

- вознаграждения и выплаты по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям);

- вознаграждения по авторским договорам;

- суммы полной или частичной оплаты товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица - работника или членов его семьи.

В последнем случае имеется в виду, например, оплата за работника или членов его семьи: коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в их интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в подп. 7 п. 1 ст. 238 Налогового кодекса РФ.

В соответствии со ст. 2 Семейного кодекса РФ к членам семьи относятся: супруги, родители и дети (усыновители и усыновленные).

При определении налоговой базы должны учитываться все выплаты, начисленные налогоплательщиком физическим лицам, за исключением тех, которые не подлежат налогообложению в соответствии с п. 3 ст. 236 и ст. 238 Налогового кодекса РФ:

- в денежной форме;

- в натуральной форме;

Сумма вознаграждения, учитываемая при определении налоговой базы в части, касающейся авторского договора, определяется в соответствии со ст. 210 и с учетом расходов, предусмотренных п. 3 ст. 221 Налогового кодекса РФ.

Например, вознаграждение автору научной разработки согласно договору составляет 5000 рублей. Расходы на создание таковой разработки автором документально не подтверждены. Данные расходы принимаются в пределах установленного норматива - 20% от суммы начисленного дохода.

Налоговая база для исчисления единого социального налога составляет:

5000 - 5000 х 20% = 4000 рублей.

Налоговая база при получении доходов в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) на день их выплаты.

Стоимость полученных товаров (работ, услуг) исчисляется исходя из рыночных цен (тарифов) на эти товары (работы, услуги).

При государственном регулировании цен (тарифов) на эти товары (работы, услуги) их стоимость определяется исходя из государственных регулируемых розничных цен.

При определении стоимости товаров (работ, услуг) рыночные цены (тарифы) и государственные регулируемые розничные цены включают в себя сумму налога на добавленную стоимость, а для подакцизных товаров и соответствующую сумму акцизов.

Необходимо отметить, что порядок определения рыночных цен в ст. 237 Налогового кодекса РФ не установлен. Следовательно, расчетные механизмы определения рыночной цены, предусмотренные ст. 40 Налогового кодекса РФ, в данном случае не применяются. Для целей исчисления единого социального налога рыночные цены должны быть обоснованы налогоплательщиком или налоговым органом (при проведении проверки) на основе данных о рыночных ценах, сложившихся в конкретный период на конкретной территории.

День выплаты определяется в соответствии со ст. 242 Налогового кодекса РФ, которая будет рассмотрена позднее.

При определении налоговой базы организациями и индивидуальными предпринимателями, производящими выплаты физическим лицам, следует учитывать два момента:

1) согласно п. 3 ст. 236 Налогового кодекса РФ:

- выплаты организаций не включаются в налоговую базу, если они не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде;

- выплаты индивидуальных предпринимателей не включаются в налоговую базу, если они не уменьшают налоговую базу по налогу на доходы физических лиц в текущем отчетном (налоговом) периоде.

2) согласно ст. 238 Налогового кодекса РФ не подлежат налогообложению а, следовательно, и не включаются в налоговую базу выплаты, перечисленные в данной статье.

Организации и индивидуальные предприниматели, производящие выплаты физическим лицам, определяют налоговую базу отдельно по каждому физическому лицу с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом. При расчете налоговой базы налогоплательщики должны учитывать все категории физических лиц, выплаты которым включаются в налоговую базу.

Если работник имеет несколько мест получения доходов, то каждый из работодателей исчисляет налоговую базу самостоятельно, не учитывая суммы доходов, полученные работником от других работодателей и (или) суммы доходов, полученные этим работником от собственной предпринимательской или иной профессиональной деятельности.

2. Налоговая база физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, производящих выплаты иным физическим лицам, определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, признаваемых объектом налогообложения, за налоговый период в пользу физических лиц.

Никакие иные выплаты у данной категории налогоплательщиков в налоговую базу не включаются.

При определении налоговой базы должны учитываются выплаты, производимые как в денежной, так и в натуральной форме.

Налоговая база при получении доходов в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) на день их выплаты, в порядке, установленном для организаций и индивидуальных предпринимателей. Данный порядок был рассмотрен ранее.

При определении налоговой базы также необходимо учитывать следующее:

1) согласно п. 3 ст. 236 Налогового кодекса РФ выплаты физических лиц не включаются в налоговую базу, если они не уменьшают налоговую базу по налогу на доходы физических лиц в текущем отчетном (налоговом) периоде.

2) согласно ст. 238 Налогового кодекса РФ не подлежат налогообложению, а следовательно, и не включаются в налоговую базу выплаты, перечисленные в данной статье.

B. Исчисление налоговой базы налогоплательщиками-индивидуальными предпринимателями и адвокатами

Налоговая база налогоплательщиков индивидуальных предпринимателей и адвокатов определяется как сумма доходов, полученных такими налогоплательщиками за налоговый период от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением.

Состав расходов, принимаемых к вычету в целях налогообложения данной группой налогоплательщиков, определяется в порядке, аналогичном порядку определения состава затрат, установленных для налогоплательщиков налога на прибыль соответствующими статьями главы 25 Налогового кодекса РФ.

При определении налоговой базы должны учитываться выплаты, производимые как в денежной, так и в натуральной форме.

Налоговая база при получении доходов в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) на день их выплаты.

Стоимость полученных товаров (работ, услуг) исчисляется исходя из рыночных цен (тарифов) на эти товары (работы, услуги).

При государственном регулировании цен (тарифов) на эти товары (работы, услуги) их стоимость определяется исходя из государственных регулируемых розничных цен.

При определении стоимости товаров (работ, услуг) рыночные цены (тарифы) и государственные регулируемые розничные цены включают в себя сумму налога на добавленную стоимость, а для подакцизных товаров и соответствующую сумму акцизов.

Необходимо отметить, что порядок определения рыночных цен в ст. 237 Налогового кодекса РФ не установлен. Следовательно, расчетные механизмы определения рыночной цены, предусмотренные ст. 40 Налогового кодекса РФ, в данном случае не применяются. Для целей исчисления единого социального налога рыночные цены должны быть обоснованы налогоплательщиком или налоговым органом (при проведении проверки) на основе данных о рыночных ценах, сложившихся в конкретный период на конкретной территории.

День выплаты определяется в соответствии со ст. 242 Налогового кодекса РФ, которая будет рассмотрена позднее.

**5. Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты налога**

1. **Исчисление и уплата налога налогоплательщиками –**

**работодателями.**

Исчисление налога

Сумма налога исчисляется и уплачивается налогоплательщиками отдельно в федеральный бюджет (в 2001 году данная сумма перечислялась в Пенсионный фонд РФ) и каждый фонд и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы.

Сумма налога, подлежащая уплате в Фонд социального страхования РФ, подлежит уменьшению налогоплательщиками на сумму произведенных ими самостоятельно расходов на цели государственного социального страхования, предусмотренных законодательством РФ (например, выплата пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, уходу за ребенком до достижения им возраста 1,5 лет и т.д.).

Платеж в ФСС = Налог - Расходы

Сумма налога (сумма авансового платежа по налогу), подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается налогоплательщиками на сумму начисленных ими за тот же период страховых взносов (авансовых платежей по страховому взносу) на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет).

Суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование определяются в соответствии Федеральным законом от 15 декабря 2001 года N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации". При этом сумма налогового вычета не может превышать сумму налога (сумму авансового платежа по налогу), подлежащую уплате в федеральный бюджет, начисленную за тот же период.

Платеж в Федеральный бюджет = Налог - Страховой взнос

При этом необходимо учитывать, что если начисленная сумма страхового взноса не будет уплачена (полностью или частично), то она фактически признается недоимкой по единому социальному налогу.

Так, согласно ст. 9 Федерального закона от 31 декабря 2001 г. N 198-ФЗ "О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах" установлено, что:

"В случае, если по итогам месяца сумма, на которую уменьшена сумма единого социального налога (сумма авансового платежа по единому социальному налогу), подлежащая уплате в федеральный бюджет, превысит сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплаченных за соответствующий месяц, такая разница признается с 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который уплачены авансовые платежи по единому социальному налогу, занижением суммы единого социального налога".

Данное положение применяется до 1 января 2003 года. С 1 января 2003 года применяется другое правило, согласно которому в случае, если в отчетном (налоговом) периоде сумма примененного налогового вычета превышает сумму фактически уплаченного страхового взноса за тот же период, такая разница признается занижением суммы налога, подлежащего уплате, с 15-го числа месяца, следующего за отчетным (налоговым) периодом, в котором произошло такое занижение.

Для целей исчисления единого социального налога необходимо выделять три периода:

- налоговым периодом признается календарный год.

- отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

- ежемесячно исчисляются авансовые платежи.

В течение отчетного периода по итогам каждого календарного месяца налогоплательщики производят исчисление ежемесячных авансовых платежей по налогу, исходя из величины выплат и иных вознаграждений, начисленных (осуществленных - для налогоплательщиков - физических лиц) с начала налогового периода до окончания соответствующего календарного месяца, и ставки налога.

При этом сумма ежемесячного авансового платежа по налогу, подлежащая уплате за отчетный период, определяется с учетом ранее уплаченных сумм ежемесячных авансовых платежей.

Пример.

За пять месяцев календарного года исчислено авансовых платежей по единому социальному налогу 124.600 рублей, в том числе: в Федеральный бюджет РФ - 98.000 рублей, в Фонд социального страхования РФ - 14.000 рублей, в фонды обязательного медицинского страхования - 12.600 рублей.

За предыдущие четыре месяца уплачено авансовых платежей 94.000 рублей, в том числе: в Федеральный бюджет РФ - 78.000 рублей, в Фонд социального страхования РФ - 9.000 рублей, в фонды обязательного медицинского тстрахования - 7.000 рублей.

Сумма авансовых платежей по налогу к уплате за отчетный период:

- Всего 30.600 рублей (124.600 - 94.000), в том числе:

- Федеральный бюджет РФ 20.000 рублей (98.000 - 78.000)

- Фонд социального страхования РФ 5.000 рублей (14.000 - 9.000)

- фонды обязательного медицинского страхования 5.600 рублей (12.600 - 7.000)

По итогам отчетного (налогового) периода налогоплательщики исчисляют разницу между суммой налога, исчисленной исходя из налоговой базы, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего отчетного периода, и суммой уплаченных за тот же период ежемесячных авансовых платежей, которая подлежит уплате в установленный срок.

1. **Сроки уплаты налога**

Уплата налога (авансовых платежей по налогу) осуществляется отдельными платежными поручениями в федеральный бюджет, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования.

Уплата ежемесячных авансовых платежей производится не позднее 15-го числа следующего месяца.

Разница между суммой налога, исчисленной исходя из налоговой базы, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего отчетного периода, и суммой уплаченных за тот же период ежемесячных авансовых платежей, уплачивается не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом (доплата по квартальному расчету).

Разница между суммой налога, подлежащей уплате по итогам налогового периода, и суммами налога, уплаченными в течение налогового периода, подлежит уплате не позднее 15 дней со дня, установленного для подачи налоговой декларации за налоговый период (доплата по годовому расчету).

Налоговая декларация подается не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

В случае если по годовому расчету образуется отрицательная разница (исчисленная сумма налога за год меньше уплаченной суммы налога), то она подлежит либо зачету в счет предстоящих платежей по налогу или возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном ст. 78 Налогового кодекса РФ.

В случае, если по итогам налогового периода сумма фактически уплаченных за этот период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование) превышает сумму примененного налогового вычета по налогу, сумма такого превышения признается излишне уплаченным налогом и подлежит возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном ст. 78 Налогового кодекса РФ.

**C. Порядок сдачи отчетности**

Налогоплательщики обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящегося к ним, а также сумм налоговых вычетов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты. Порядок ведения учета рекомендован Приказом МНС РФ от 21.02.2002 N БГ-3-05/91 "Об утверждении формы индивидуальной карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм начисленного единого социального налога, а также сумм налогового вычета и порядка ее заполнения"

Не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, налогоплательщик представляет в налоговый орган Расчет, в котором отражаются данные о суммах исчисленных, а также уплаченных авансовых платежей, данные о сумме налогового вычета, которым воспользовался налогоплательщик, а также о суммах фактически уплаченных страховых взносов за тот же период.

Иными словами, в налоговый орган Расчет сдается три раза в году: по итогам первого квартала, полугодия, девяти месяцев.

Ежеквартально не позднее 15-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, налогоплательщики обязаны представлять в региональные отделения Фонда социального страхования РФ сведения (отчеты) по форме, утвержденной Фондом социального страхования РФ, о суммах:

1) начисленного налога в Фонд социального страхования РФ;

2) использованных на выплату пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет, при рождении ребенка, на возмещение стоимости гарантированного перечня услуг и социального пособия на погребение, на другие виды пособий по государственному социальному страхованию;

3) направленных ими в установленном порядке на санаторно-курортное обслуживание работников и их детей;

4) расходов, подлежащих зачету;

5) уплачиваемых в Фонд социального страхования РФ.

Следовательно, сведения отчеты предоставляются в ФСС ежеквартально.

Налоговая декларация предоставляется налогоплательщиком в налоговый орган не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Копию налоговой декларации по налогу с отметкой налогового органа или иным документом, подтверждающим предоставление декларации в налоговый орган, налогоплательщик не позднее 1 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом, представляет в территориальный орган Пенсионного фонда РФ

Налогоплательщики, выступающие в качестве страхователей по обязательному пенсионному страхованию, представляют в Пенсионный фонд РФ сведения и документы в соответствии с Федеральным законом "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" в отношении застрахованных лиц.

**D. Исчисление и уплата налога обособленными подразделениями**

**организации**

В соответствии со ст. 19 Налогового кодекса РФ обособленные подразделения организаций налогоплательщиками не являются. Вместе с тем установлено, что в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ, филиалы иные обособленные подразделения организаций могут исполнять обязанности этих организаций по уплате налогов по месту своего нахождения.

Согласно п. 8 ст. 243 Налогового кодекса РФ обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, расчетный счет и начисляющие выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, исполняют обязанности организации по уплате налога (авансовых платежей по налогу), а также обязанности по представлению расчетов по налогу и налоговых деклараций по месту своего нахождения.

Следовательно, обособленные подразделения организаций исполняют налоговые обязанности по единому социальному налогу при наличии следующих условий:

1) наличие отдельного баланса;

2) наличие расчетного счета;

3) начисление выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц.

Понятие обособленного подразделения закреплено в п. 2 ст. 11 Налогового кодекса РФ. Согласно данной норме обособленным подразделением является любое территориально обособленное подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Рабочее место считается стационарным, если оно создано на срок более одного месяца. В соответствии со ст. 1 Федерального закона от 17 июля 1999 г. "Об основах охраны труда в Российской Федерации" рабочее место - это 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. В связи с этим необходимо отметить, что признание обособленного подразделения организации таковым осуществляется независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации. Иными словами, во всех случаях, когда организация образует территориально обособленные стационарные рабочие места для работников, находящихся с ней в трудовых отношениях, то необходимо вести речь о наличии обособленного подразделения.

Если организация заключает с гражданином гражданско-правовой договор, то это не образует обособленного подразделения организации.

Организации самостоятельно принимают решения о выделении обособленных подразделений на отдельный баланс. В случае выделения какого-либо обособленного подразделения на отдельный баланс учет операций с ним производится на бухгалтерском счете 79.

Согласно Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. N 94н) счет 79 "Внутрихозяйственные расчеты" предназначен для обобщения информации обо всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы (внутрибалансовые расчеты), в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по продаже продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работникам подразделений и т.п.

Определения расчетного счета для целей налогообложения не установлено. Также нет единого определения расчетного счета в гражданском законодательстве. Одним из документов, который дает определение расчетному счету является Временный порядок открытия и ведения расчетных, текущих и бюджетных счетов юридических лиц в учреждениях Сберегательного банка РФ от 24 апреля 1997 г. N 199-р.

Поскольку третьим необходимым условием является начисление выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, что практически невозможно сделать без отдельного баланса и счета, предназначенного для выплаты заработной платы, то обособленное подразделение должно выполнять налоговые обязанности в следующем случае.

Если обособленное подразделение выделено на отдельный баланс, самостоятельно осуществляет начисление выплат физическим лицам и самостоятельно выплачивает их за счет средств, снятых с открытого этому подразделению счета в банке или за счет иных средств, то данное подразделение должно выполнять налоговые обязанности организации.

Сумма налога (авансового платежа по налогу), подлежащая уплате по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из величины налоговой базы, относящейся к этому обособленному подразделению.

Сумма налога, подлежащая уплате по месту нахождения организации, в состав которой входят обособленные подразделения, определяется как разница между общей суммой налога, подлежащей уплате организацией в целом, и совокупной суммой налога, подлежащей уплате по месту нахождения обособленных подразделений организации. При этом исчисление условий применения регрессивной налоговой шкалы ставок должно осуществляться в целом по организации.

**6. Ставки налога.**

Шкала ставок единого социального налога, установленная ст. 241 Налогового кодекса РФ, является регрессивной. Уровень ставки налога обратно пропорционален сумме доходов, включаемых в налоговую базу. Таким образом, снижая ставки налога при увеличении доходов, включаемых в налоговую базу, законодатель делает попытку увеличить круг налогоплательщиков и привлечь к налогообложению доходы, ранее не декларировавшиеся их получателями. Здесь же следует отметить, что налоговым периодом при исчислении единого социального налога, в соответствии со ст. 240 Налогового кодекса РФ, признается календарный год, отчетным периодом по налогу признается первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Всего ст. 241 Налогового кодекса РФ предусмотрено четыре шкалы ставок, установленных для различных категорий налогоплательщиков. Для организаций, индивидуальных предпринимателей и физических лиц (за исключением выступающих в качестве работодателей налогоплательщиков – сельскохозяйственных товаропроизводителей и родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования) предусмотрены следующие ставки налога.

Для налогоплательщиков - сельскохозяйственных товаропроизводителей и родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, предусмотрены следующие ставки налога.

7. Исчисление и уплата страховых взносов по обязательному пенсионному страхованию.

Обязательное пенсионное страхование вводится с 1 января 2002 года Федеральным законом от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации". Несмотря на то, что обязательное пенсионное страхование является разновидностью обязательного страхования, страховые взносы по нему являются по сути дела дополнительным налогом.

Во-первых, согласно ст.2 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. N 167- ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" правоотношения, связанные с уплатой обязательных платежей на обязательное пенсионное страхование, в том числе в части осуществления контроля за их уплатой, регулируются законодательством РФ о налогах и сборах, если иное не предусмотрено указанным Федеральным законом.

Во-вторых, объект обложения, база для начисления определяется в порядке, установленном для исчисления объекта налогообложения и налоговой базы по единому социальному налогу.

А. Субъекты обязательного пенсионного страхования

Субъектами обязательного пенсионного страхования являются страховщик (Пенсионный фонд РФ), страхователи (организации, предприниматели и др.), застрахованные лица (работники и др.).

Страховщик

Пенсионный фонд РФ является страховщиком и осуществляет в РФ обязательное пенсионное страхование.

Положения о территориальных органах Пенсионного фонда РФ, являющихся юридическими лицами, утверждаются Правлением Пенсионного фонда РФ.

Страховщик имеет право:

- проводить у страхователей проверки документов, связанных с назначением (перерасчетом) и выплатой обязательного страхового обеспечения, представлением сведений индивидуального (персонифицированного) учета застрахованных лиц; требовать и получать у плательщиков страховых взносов необходимые документы, справки и сведения по вопросам, возникающим в ходе указанных проверок, за исключением сведений, составляющих коммерческую тайну, определяемую в установленном законодательством РФ порядке;

- требовать от руководителей и других должностных лиц проверяемых организаций, а также от физических лиц, которые самостоятельно уплачивают обязательные платежи, устранения выявленных нарушений законодательства Российской Федерации об обязательном пенсионном страховании;

- осуществлять возврат страховых взносов страхователям в случае, если невозможно установить, за каких застрахованных лиц указанные платежи уплачены.

Страховщик обязан:

- бесплатно консультировать страхователей по вопросам обязательного пенсионного страхования и информировать их о нормативных правовых актах об обязательном пенсионном страховании;

- организовывать через свои территориальные органы бесплатные консультации застрахованным лицам по вопросам обязательного пенсионного страхования.

Страхователи

Страхователями (по аналогии с единым социальным налогом налогоплательщики) по обязательному пенсионному страхованию являются:

1) лица, производящие выплаты физическим лицам, в том числе:

- организации;

- индивидуальные предприниматели;

- физические лица;

2) индивидуальные предприниматели, адвокаты.

Если страхователь одновременно относится к нескольким категориям страхователей, то исчисление и уплата страховых взносов производятся им по каждому основанию отдельно.

К индивидуальным предпринимателям для целей исчисления страховых взносов также относятся частные детективы и занимающиеся частной практикой нотариусы.

Таким образом, круг страхователей совпадает с перечнем налогоплательщиков единого социального налога.

К страхователям дополнительно приравниваются физические лица, добровольно вступающие в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию в соответствии со ст.29 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации". В данном случае имеется в виду добровольный порядок вступления в обязательное пенсионное страхование физических лиц, работающих за границей или уплачивающих взносы за иное физическое лицо.

Страхователи имеют право:

- бесплатно получать у страховщика информацию о нормативных правовых актах, об обязательном пенсионном страховании, а также информацию о размерах обязательного страхового обеспечения, выплаченного застрахованным лицам, за которых страхователь уплачивал страховые взносы;

- обращаться в суд для защиты своих прав.

Страхователи обязаны:

- зарегистрироваться у страховщика;

- своевременно и в полном объеме уплачивать страховые взносы в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации и вести учет, связанный с начислением и перечислением страховых взносов в указанный бюджет;

- представлять в территориальные органы страховщика документы, необходимые для ведения индивидуального (персонифицированного) учета, а также для назначения (перерасчета) и выплаты обязательного страхового обеспечения;

- выполнять требования территориальных органов страховщика об устранении выявленных нарушений законодательства РФ об обязательном пенсионном страховании;

Страхователи-организации дополнительно обязаны сообщать в территориальные органы страховщика по месту регистрации:

- о принятом в установленном порядке решении организации о своей ликвидации (реорганизации) в трехдневный срок со дня принятия решения;

- об изменении учредительных документов и учетных реквизитов организации, места ее нахождения в пятидневный срок со дня внесения изменений и дополнений.

Порядок регистрации страхователей в органах страховщика установлен в ст.11 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации".

Согласно данной статье регистрация страхователей в территориальных органах страховщика является обязательной и осуществляется в тридцатидневный срок:

1) для работодателей-организаций, а также крестьянских (фермерских) хозяйств - со дня государственной регистрации по месту их нахождения;

Организации, в состав которых входят обособленные подразделения, регистрируются по месту своего нахождения, а также по месту нахождения каждого из обособленных подразделений, через которые эти страхователи выплачивают вознаграждения физическим лицам.

2) для физических лиц, которые самостоятельно уплачивают страховые взносы в бюджет Пенсионного фонда РФ (индивидуальных предпринимателей, частных детективов, нотариусов, занимающихся частной практикой, и других),

- со дня государственной регистрации (получения лицензии на осуществление определенной деятельности) по месту жительства этих физических лиц, а в случае осуществления их деятельности в другом месте по месту осуществления этой деятельности;

3) для физических лиц, осуществляющих прием на работу наемных работников по трудовому договору или по контракту, а также выплачивающих вознаграждения по договорам гражданско-правового характера, на которые в соответствии с законодательством РФ начисляются страховые взносы, - со дня заключения соответствующих договоров по месту жительства физических лиц, осуществляющих прием на работу (выплачивающих вознаграждения).

Застрахованные лица

Застрахованные лица - граждане РФ, а также проживающие на территории РФ иностранные граждане и лица без гражданства лица, на которых распространяется обязательное пенсионное страхование:

- работающие по трудовому договору или по договору гражданско-правового характера, предметом которого являются выполнение работ и оказание услуг, а также по авторскому и лицензионному договору;

- самостоятельно обеспечивающие себя работой (индивидуальные предприниматели, частные детективы, занимающиеся частной практикой нотариусы, адвокаты);

- являющиеся членами крестьянских (фермерских) хозяйств;

- работающие за пределами территории РФ в случае уплаты страховых взносов в соответствии со ст.29 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации", если иное не предусмотрено международным договором РФ;

- являющиеся членами родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования;

- иные категории граждан, у которых отношения по обязательному пенсионному страхованию возникают в соответствии с настоящим Федеральным законом.

Застрахованные лица имеют право:

- через представительные органы работников и работодателей участвовать в совершенствовании системы обязательного пенсионного страхования в РФ;

- беспрепятственно получать от работодателя информацию о начислении страховых взносов и осуществлять контроль за их перечислением в бюджет Пенсионного фонда РФ;

- своевременно и полностью получать обязательное страховое обеспечение за счет средств бюджета Пенсионного фонда РФ;

- защищать свои права, в том числе в судебном порядке.

Застрахованные лица обязаны:

- предъявлять страховщику содержащие достоверные сведения документы, являющиеся основанием для назначения и выплаты обязательного страхового обеспечения;

- сообщать страховщику обо всех изменениях, влияющих на выплату обязательного страхового обеспечения;

- соблюдать установленные для назначения (перерасчета) и выплаты обязательного страхового обеспечения условия.

Объект обложения и база для начисления страховых взносов

Объектом обложения страховыми взносами является объект налогообложения по единому социальному налогу.

Базой для начисления страховых взносов является налоговая база по единому социальному налогу.

Таким образом, объект обложения и база для исчисления страховых взносов определяется согласно гл.24 Налогового кодекса РФ "Единый социальный налог".

При этом необходимо отметить, что Федеральным законом от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" представление льгот по уплате взносов на обязательное пенсионное страхование не предусмотрено.

Тарифы страхового взноса

Тариф страхового взноса - размер страхового взноса на единицу измерения базы для начисления страховых взносов. По своему смыслу тариф страхового взноса является налоговой ставкой по налогу.

1) Для лиц, производящих выплаты физическим лицам, также как и по единому социальному налогу, предусмотрено два вида регрессивных шкал страховых тарифов:

- для выступающих в качестве работодателей страхователей, за исключением выступающих в качестве работодателей организаций, занятых в производстве сельскохозяйственной продукции, родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, и крестьянских (фермерских) хозяйств;

- для выступающих в качестве работодателей организаций, занятых в производстве сельскохозяйственной продукции, родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, и крестьянских (фермерских) хозяйств.

При этом необходимо учитывать, что в течение 2002-2005 годов каждая из названных групп страхователей в отношении своих работников 1967 года рождения и моложе, применяют временные страховые тарифы.

Временные страховые тарифы предусмотрены для каждой группы страхователей в ст. 33 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации".

Право на применение регрессивных страховых тарифов имеют те страхователи, которые подпадают под критерии, установленные для применения регрессивных ставок по единому социальному налогу согласно п. 2 ст. 241 Налогового кодекса РФ).

В случае если страхователь не имеет права на применение регрессивной шкалы тарифа, то страховые взносы уплачиваются исходя из максимального тарифа.

Для выступающих в качестве работодателей страхователей, за исключение выступающих в качестве работодателей организаций, занятых в производстве сельскохозяйственной продукции, родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, и крестьянских (фермерских) хозяйств предусмотрены следующие тарифы страховых взносов:

**Заключение**

В своей работе я постаралась охватить наиболее важные моменты, характерные для единого социального налога.

Подводя итог вышеизложенному можно отметить, что Единый социальный налог (ЕСН) предназначен для мобилизации средств при реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение (страхование) и медицинскую помощь.

Налогоплательщики ЕСН помимо этого налога уплачивают страховые взносы на ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ. При этом сумма ЕСН, подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование

Лица, производящие выплаты физическим лицам, дополнительно уплачивают страховые взносы в ФСС РФ в части обязательного страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Налогоплательщики единого социального налога:

лица, производящие выплаты наемным работникам, в том числе:

организации;

индивидуальные предприниматели;

физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями;

индивидуальные предприниматели, адвокаты.

Объект налогообложения для исчисления налога зависит от категории налогоплательщика. В частности, для организаций, производящих выплаты наемным работникам, объектом налогообложения признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам.

Выплаты и вознаграждения (вне зависимости от формы, в которой они производятся) не признаются объектом налогообложения, если такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Для исчисления суммы налога определяется налоговая база. Для налогоплательщиков-организаций она определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, являющихся объектом налогообложения, начисленных за налоговый период в пользу физических лиц.

При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в статье 238 НК РФ), вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты. К ним, в частности, относятся:

полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица-работника или членов его семьи, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в их интересах;

оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в подпункте 7 пункта 1 статьи 238 НК РФ).

Налоговый и отчетный периоды

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев.

**Список использованной литературы**

1.Комментарий к Налоговому Кодексу РФ с постатейными материалами. Части первая и вторая - глава 24. 2003 г.

2.Методические рекомендации по порядку исчисления и уплаты единого социального налога (утв. приказом МНС РФ от 5 июля 2002 г. N БГ-3-05/344).

3.Гражданский Кодекс РФ

4.Трудовой Кодекс РФ

5.Официальный сайт системы ГАРАНТ: www.garant.ru

6."Налоги и финансовое право", N 3, 2002 г.