**Налогообложение в малом бизнесе:**

**вопросы и ответы**

2005

Содержание

|  |  |
| --- | --- |
| Введение | 4 |
| Глава 1 Налоговая декларация и налоговый контроль. | 7 |
| Глава 2 Налог на добавленную стоимость. | 28 |
| Глава 3 Налог на доходы физических лиц. | 41 |
| Глава 4 Единый социальный налог. | 105 |
| Глава 5 Налог на прибыль. | 115 |
| Глава 6 Упрощенная система налогообложения. | 131 |
| Глава 7 Система налогообложения в виде единого налога на  вмененный доход для отдельных видов деятельности. | 157 |
| Авторы | 179 |
|  |  |
|  |  |

Введение

Постоянные изменения в системе налогового законодательства Российской Федерации часто приводят к ошибкам в исчислении и уплате налогов как организациями, так и индивидуальными предпринимателями. Налоговые ошибки могут принести немалые финансовые потери для тех организаций, сотрудники которых их допустили. Поэтому предпринимателям и бухгалтерам малых предприятий необходимо постоянно повышать уровень своих знаний в такой сложной сфере отношений с государством, какой является налогообложение.

Практика аудиторской и консультационной деятельности позволила собрать наиболее интересные вопросы в области налогообложения, которые были заданы клиентами аудиторской фирмы, занятыми в сфере малого предпринимательства. Цель пособия – оказание помощи субъектам малого предпринимательства в решении отдельных конкретных вопросов налогообложения. Структура пособия включает главы, объединяющие вопросы предпринимателей по рассматриваемому налогу и ответы специалистов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 3 Федерального закона "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации" № 88-ФЗ от 14 июня 1995г. под субъектами малого предпринимательства понимаются коммерческие организации, в уставном капитале которых доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов не превышает 25 процентов доля, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого предпринимательства, не превышает 25 процентов и в которых средняя численность работников за отчетный период не превышает следующих предельных уровней (малые предприятия):

в промышленности -100 человек;

в строительстве -100 человек;

на транспорте -100 человек;

в сельском хозяйстве - 60 человек;

в научно-технической сфере - 60 человек;

в оптовой торговле - 50 человек;

в розничной торговле и бытовом обслуживании населения - 30 человек;

в остальных отраслях и при осуществлении других видов деятельности - 50 человек.

Под субъектами малого предпринимательства понимаются также физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица (индивидуальные предприниматели).**Глава 1 Налоговая декларация и налоговый контроль**

**Вопрос: вправе ли налоговый орган отказывать индивидуальному предпринимателю в приеме декларации на бумажном носителе без приложения деклараций (расчетов) в электронном виде на магнитных носителях.**

Ответ: Согласно п.2 ст.80 НК РФ налоговая декларация представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика по установленной форме на бумажном носителе или в электронном виде в соответствии с законодательством Российской Федерации. Налоговый орган не вправе отказать в принятии налоговой декларации и обязан по просьбе налогоплательщика проставить отметку на копии декларации о принятии и дату ее представления. На данную обязанность указала и МНС РФ в письме от 26.06.2004 г. №06-5-03/866.

**Вопрос: С какого момента считается исполненной обязанность по представлению налоговой декларации в случае ее направления по почте. Может ли налогоплательщик быть привлечен к ответственности за непредставление налоговой декларации, если она была своевременно направлена почтой, но налоговой орган ее не получил?**

Ответ: Согласно п.2 ст.80 НК РФ налоговая декларация может быть представлена налогоплательщиком в налоговый орган лично или через его представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи. При отправке налоговой декларации по почте днем ее представления считается дата отправки почтового отправления с описью вложения.

Таким образом, документом, подтверждающим представление декларации в налоговый орган, является почтовая квитанция о приеме декларации с описью вложения. Датой подачи декларации является дата отправки почтового отправления.

Ответственность за непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета установлена ст.119 НК РФ.

В случае предоставления в налоговый орган оригинала почтовой квитанции о своевременной отправке налоговой декларации с описью вложения, налогоплательщик не может быть привлечен к ответственности по ст. 119 НК РФ.

**Вопрос: если налоговая декларация отправлена по почте физическим лицом, зарегистрированным (имеющим прописку) на территории налогового органа, но не состоящим в нем на учете, может ли данный налоговый орган в этом случае привлечь к ответственности за непредставление налоговой декларации.**

Ответ: Поскольку декларация отправлена по почте с соблюдением положений ст.80 НК РФ, налоговый орган не вправе привлечь к ответственности налогоплательщика. В соответствии с п.1 ст.109 НК РФ лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения в случае отсутствия события налогового правонарушения.

**Вопрос: Могут ли положения о внесении дополнений и изменений в налоговую декларацию применяться в отношении таможенной декларации?**

Ответ: Порядок внесения изменений и дополнений в налоговую декларацию регулируются ст. 81 НК РФ.

Понятие налоговой декларации дано в ст. 80 НК РФ. Согласно п. 8 ст. 80 НК РФ правила, предусмотренные данной статьей, не распространяются на декларирование товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ.

Следовательно, и правила, касающиеся внесения дополнений и изменений в налоговую декларацию, установленные ст. 81 НК РФ, не применяются в отношении таможенной декларации.

**Вопрос: Обязана ли организация встать на учет в налоговый орган по месту нахождения приобретенного ею недвижимого имущества и транспортных средств, если обязана, то в какой срок?**

Ответ: Согласно п. 5 ст.83 НК РФ постановка на учет организации в налоговом органе по месту нахождения принадлежащего ей недвижимого имущества и (или) транспортных средств осуществляется на основании сведений, сообщаемых органами, указанными в ст.85 НК РФ. Организация подлежит постановке на учет в налоговых органах по месту нахождения недвижимого имущества, принадлежащего ей на праве собственности, праве хозяйственного ведения или оперативного управления.

Таким образом, постановка организации на налоговый учет по месту нахождения недвижимого имущества и (или) транспортных средств производится налоговым органом. Организация не обязана совершать каких-либо действий, направленных на постановку на учет.

При этом согласно п.2 ст.84 НК РФ налоговый орган обязан осуществить постановку на учет организации по месту нахождения принадлежащего ей недвижимого имущества и (или) транспортных средств в течение пяти дней со дня поступления сведений от органов, указанных в ст.85 данного Кодекса. Налоговый орган в тот же срок обязан выдать или направить по почте свидетельство о постановке на учет в налоговом органе и (или) уведомление о постановке на учет в налоговом органе.

**Вопрос: Могут ли проводиться повторные выездные налоговые проверки?**

Ответ: В соответствии с абз. 3 ст. 87 НК РФ запрещается проведение налоговыми органами повторных выездных налоговых проверок по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиком (плательщиком сбора) за уже проверенный налоговый период. Исключением являются случаи, когда такая проверка проводится в связи с реорганизацией или ликвидацией организации-налогоплательщика (плательщика сбора - организации) или вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку.

**Вопрос: В какой срок налогоплательщиком может быть подано заявление о зачете или возврате из бюджета излишне уплаченных налогов?**

Ответ: Заявление о возврате излишне уплаченных налоговых платежей может быть подано в течение трех лет со дня, когда произошла излишняя уплата (п. 8 ст. 78 НК РФ).

Срок для подачи заявления о зачете НК РФ прямо не определен.

Однако Президиум ВАС РФ в Постановлении от 29.06.2004 N 2046/04 указал, что для подачи заявления о зачете излишне уплаченных платежей следует руководствоваться таким же сроком, который установлен НК РФ для подачи заявления о возврате.

Как следует из Постановления, единое регулирование зачета-возврата объясняется общей экономической природой зачета и возврата, а также закрепленным в НК РФ ограничением на проведение налоговых проверок, составляющим три года.

**Вопрос: Вправе ли налогоплательщик направить в налоговый орган заявление о зачете суммы излишне уплаченного налога по почте?**

Ответ: В соответствии с п.4 ст.78 НК РФ зачет суммы излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей осуществляется на основании письменного заявления налогоплательщика по решению налогового органа.

Поскольку ст.78 НК прямо не установлено, что заявление о зачете должно быть представлено в налоговый орган непосредственно, оно может быть направлено в налоговый орган по почте.

**Вопрос: В какой срок налоговая инспекция должна осуществить возврат излишне уплаченных сумм налога? Предусмотрена ли ответственность налогового органа за нарушение установленного срока ее возврата?**

Ответ: Согласно п.9 ст.78 НК РФ возврат суммы излишне уплаченного налога производится за счет средств бюджета (внебюджетного фонда), в который произошла переплата, в течение одного месяца со дня подачи заявления о возврате, если иное не установлено НК РФ. При нарушении указанного срока на сумму излишне уплаченного налога, не возвращенную в установленный срок, начисляются проценты за каждый день нарушения срока возврата. Процентная ставка принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка РФ, действовавшей на дни нарушения срока возврата.

**Вопрос: Вправе ли налоговый орган провести зачет налогов без предварительного согласия налогоплательщика?**

Ответ: В соответствии с п.3 ст.78 Налогового кодекса РФ налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известном налоговому органу факте излишней уплаты налога и сумме излишне уплаченного налога не позднее одного месяца со дня обнаружения такого факта. В случае обнаружения фактов, свидетельствующих о возможной излишней уплате налога, налоговый орган вправе направить налогоплательщику предложение о проведении совместной выверки уплаченных налогов. Результаты такой выверки оформляются актом, подписываемым налоговым органом и налогоплательщиком.

Согласно п.5 указанной статьи по заявлению налогоплательщика и по решению налогового органа сумма излишне уплаченного налога может быть направлена на исполнение обязанностей по уплате налогов или сборов, на уплату пеней, погашение недоимки, если эта сумма направляется в тот же бюджет (внебюджетный фонд), в который была направлена излишне уплаченная сумма налога. Налоговые органы вправе самостоятельно произвести зачет в случае, если имеется недоимка по другим налогам.

На основании п. 6 указанной статьи налоговый орган обязан проинформировать налогоплательщика о вынесенном решении о зачете сумм излишне уплаченного налога не позднее двух недель со дня подачи заявления о зачете.

Таким образом, ст. 78 НК РФ устанавливает право налогового органа без предварительного согласия налогоплательщика производить зачет сумм излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки по другим налогам.

**Вопрос: Правомерен ли отказ налогового органа в проведении возврата излишне уплаченного в федеральный бюджет налога по причине наличия недоимки по другому налогу, подлежащему уплате в федеральный бюджет?**

Ответ: Согласно п.7 ст.78 НК РФ в случае наличия у налогоплательщика недоимки по уплате налогов и сборов или задолженности по пеням, начисленным тому же бюджету (внебюджетному фонду), возврат налогоплательщику излишне уплаченной суммы производится только после зачета указанной суммы в счет погашения недоимки (задолженности).

Таким образом, возврат сумм излишне уплаченных налогов, поступающих в федеральный бюджет, невозможен при наличии неисполненной обязанности по уплате налога, зачисляемого в федеральный бюджет.

Вопрос: С какого момента начинается течение срока, в который налогоплательщик вправе представить возражения на акт выездной налоговой проверки?

Ответ: Согласно п. 5 ст. 100 НК РФ налогоплательщик вправе в двухнедельный срок со дня получения акта проверки представить в соответствующий налоговый орган письменное объяснение мотивов отказа подписать акт или возражения по акту в целом или по его отдельным положениям с приложением документов, подтверждающих обоснованность возражений или мотивы неподписания акта проверки.

В ст.6.1 НК РФ установлено, что срок, исчисляемый неделями, истекает в последний день недели. При этом неделей признается период времени, состоящий из пяти рабочих дней, следующих подряд. Начало срока начинается течь со следующего рабочего дня, то есть, со следующей недели.

**Вопрос: В какой срок должно быть принято решение по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки?**

Ответ: Согласно ст. 101 НК РФ материалы проверки рассматриваются руководителем (заместителем руководителя) налогового органа по истечении двухнедельного срока для подачи налогоплательщиком возражений, в течение не более 14 дней.

**Вопрос: В какой срок должны проводиться дополнительные мероприятия налогового контроля, назначенные по результатам рассмотрения материалов проверки?**

Ответ: Срок проведения дополнительных мероприятий Налоговым кодексом не установлен.

Между тем, Президиум Высшего Арбитражного суда РФ в п. 11 Информационного письма от 17.03.2003 N 71 разъяснил, что проведение дополнительных мероприятий налогового контроля не изменяет порядок исчисления срока давности, предусмотренного статьей 115 НК РФ, а именно: налоговые органы могут обратиться в суд с заявлением о взыскании суммы налоговой санкции (штрафа) только не позднее шести месяцев со дня обнаружения налогового правонарушения и составления соответствующего акта (срок давности взыскания налоговых санкций). При обращении налогового органа в суд по истечении шести месяцев с момента составления акта проверки его требования о взыскании налоговых санкций удовлетворению не подлежат.

**Вопрос: В какой срок налогоплательщик должен исполнить требование налогового органа об уплате налога и пени?**

Ответ: Срок исполнения налогоплательщиком требования налогового органа об уплате налога и пени определяется налоговым органом и должен быть указан в самом требовании (п. 4 ст. 69 НК РФ). При этом минимальный срок исполнения требования налоговым законодательством не установлен.

**Вопрос: У организации имеются обособленные подразделения, находящиеся на территории того же субъекта РФ, что и головная организация. Правомерно ли привлечение организации к ответственности по ст. 122 НК РФ в случае, если она своевременно и в полном объеме уплатила налог на прибыль в бюджет субъекта РФ, но только по месту своего нахождения, а не по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений?**

Ответ: Порядок уплаты налога на прибыль организациями, имеющими обособленные подразделения, регламентирован ст. 288 НК РФ.

Согласно ст. 288 НК РФ организации, имеющие обособленные подразделения, исчисление и уплату сумм налога в федеральный бюджет производят по месту своего нахождения без распределения сумм по обособленным подразделениям.

Уплата сумм налога, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов РФ и бюджеты муниципальных образований, производится по месту нахождения организации, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений исходя из доли прибыли, приходящейся на эти подразделения, определяемой в соответствии с требованиями п. 2 ст. 288 НК РФ.

Таким образом, НК РФ обязывает организацию уплачивать налог в определенной доле по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений.

Наличие указанного порядка было обусловлено тем, что налог на прибыль подлежал зачислению и в региональный, и в местный бюджеты.

Федеральным законом от 29.07.2004 г. № 95-ФЗ были внесены изменения в НК РФ, согласно которым с 01.01.2005 г. изменилось распределение налога по бюджетам: налог уплачивается только в федеральный бюджет и бюджет субъекта РФ, а в местный не платится.

Таким образом, в случае нахождения организации и ее обособленных подразделений на территории одного субъекта РФ с 01.01.2005 г. бюджеты для организации и подразделений не различаются.

В соответствии со ст. 122 НК РФ неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействий) влекут взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченных сумм налога.

Как указал Пленум Высшего Арбитражного Суда РФ в п. 42 постановления от 28.02.2001 г. № 5, «неуплата или неполная уплата сумм налога» означает возникновение у налогоплательщика задолженности перед соответствующим бюджетом по уплате конкретного налога в результате указанных в ст. 122 НК РФ деяний (действий или бездействия).

Поскольку в рассматриваемом случае организация своевременно и в полном объеме уплатила причитающуюся в бюджет субъекта РФ сумму налога и, следовательно, задолженности перед бюджетом у нее не возникло, то состав правонарушения, предусмотренный ст. 122 НК РФ, отсутствует.

**Вопрос: Может ли организация быть привлечена к налоговой ответственности за неполную уплату налога, произошедшую четыре года назад?**

Ответ: Ответственность за неполную уплату сумм налога установлена ст. 122 НК РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 113 НК РФ лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, истекли три года (срок давности).

При этом исчисление срока давности со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода применяется в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных статьями 120 и 122 НК РФ.

**Вопрос: Правомерно ли начисление пени налогоплательщику в случае несвоевременного исполнения банком поручений на перечисление налогов?**

Ответ: В соответствии с п.2 ст. 45 НК РФ обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком с момента предъявления в банк поручения на уплату соответствующего налога при наличии достаточного денежного остатка на счете налогоплательщика.

Налог не признается уплаченным в случае отзыва налогоплательщиком или возврата банком налогоплательщику платежного поручения на перечисление суммы налога в бюджет (внебюджетный фонд), а также если на момент предъявления налогоплательщиком в банк поручения на уплату налога этот налогоплательщик имеет иные неисполненные требования, предъявленные к счету, которые в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации исполняются в первоочередном порядке, и налогоплательщик не имеет достаточных денежных средств на счете для удовлетворения всех требований.

Таким образом, если перечисленные выше основания отсутствуют, то обязанность налогоплательщика по уплате налогов считается исполненной с момента подачи платежного поручения на уплату налога в банк.

В соответствии со ст. 75 НК РФ пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик, плательщик сборов или налоговый агент должны выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

Следовательно, если налогоплательщик в установленный срок подал платежное поручение в банк, то начисление пеней неправомерно.

**Вопрос: В каком случае налоговый орган вправе обратить взыскание на имущество организации?**

В соответствии с п. 1 ст. 46 НК РФ в случае неуплаты или неполной уплаты налога в установленный срок обязанность по уплате налога исполняется принудительно путем обращения взыскания на денежные средства налогоплательщика или налогового агента на счетах в банках.

И только при недостаточности или отсутствия денежных средств на счетах налогоплательщика или налогового агента или отсутствии информации о счетах налогоплательщика и налогового агента налоговый орган вправе взыскать налог за счет иного имущества налогоплательщика или налогового агента в соответствии со статьей 47 НК РФ (п. 7 ст. 46 НК РФ).

При этом п. 4 ст. 47 НК РФ установлена последовательность, в соответствии с которой взыскание налога за счет имущества налогоплательщика-организации производится, в первую очередь, с наличных денежных средств. Далее в порядке очередности следуют:

- имущество, не участвующее непосредственно в производстве продукции (товаров), в частности ценные бумаги, валютные ценности, непроизводственные помещения, легковой автотранспорт, предметы дизайна служебных помещений;

- готовая продукция (товары), а также иные материальные ценности, не участвующие и (или) не предназначенные для непосредственного участия в производстве;

- сырье и материалы, предназначенные для непосредственного участия в производстве, а также станки, оборудование, здания, сооружения и другие основные средства;

- имущество, переданное по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество, если для обеспечения исполнения обязанности по уплате налога такие договоры расторгнуты или признаны недействительными в установленном порядке;

- другое имущество.

**Вопрос: Правомерно ли привлечение к ответственности по ст. 122 НК РФ за неуплату авансового платежа по какому-либо налогу?**

Ответ: П. 1 ст.122 НК РФ предусмотрена ответственность за неуплату или неполную уплату налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия).

Таким образом, указанный пункт устанавливает ответственность за неуплату именно налога.

В соответствии с положениями статьи 52 НК РФ налогоплательщик исчисляет сумму налога по итогам каждого налогового периода на основе налоговой базы, налоговых ставок и налоговых льгот.

Согласно пункту 1 статьи 55 Кодекса налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов, по итогам которых вносятся авансовые платежи.

Ответственность за неуплату или неполную уплату авансовых платежей по результатам отчетных периодов НК РФ не установлена.

Аналогичная позиция изложена в п.16 Информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17.03.2003 N 71 и письме Министерства финансов РФ от 16.02.2005 г. N 03-02-07/1-31.

**Вопрос: Могут ли быть изменены в соответствии с главой 9 НК РФ сроки уплаты налога организации, находящейся на упрощенной системе налогообложения?**

Ответ: В силу п. 2 ст. 18 НК РФ упрощенная система налогообложения относится к специальным налоговым режимам.

В соответствии с п.6 ст. 61 НК РФ изменение срока уплаты налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, пени производится в порядке, предусмотренном гл.9 НК РФ.

Таким образом, срок уплаты налогов может быть изменен в порядке, установленном главой 9 НК РФ, и в отношении организации, находящейся на упрощенном режиме налогообложения.

**Вопрос: Влияет ли отсутствие вины налогоплательщика в неуплате налога на начисление пени?**

Ответ: На основании ст.ст. 106, 108, 109 НК РФ вина является обязательным элементом состава налогового правонарушения, при отсутствии которого лицо не может быть привлечено к ответственности.

Согласно п. 1 ст. 72 НК РФ пеня является одним из способов обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов.

В силу п. 2 ст. 75 НК РФ сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

В п. 18 совместного постановления № 41/9 от 11.06.1999 г. Пленумов Верховного Суда РФ и Высшего Арбитражного Суда РФ указано, что освобождение налогоплательщика и налогового агента от ответственности за совершение налогового правонарушения освобождает их только от взыскания штрафов, но не пени, поскольку последняя не является мерой налоговой ответственности.

Таким образом, отсутствие вины налогоплательщика в неуплате налогов не влечет за собой освобождения от уплаты пеней.

**Вопрос: В каких случаях налоговый орган вправе принять решение о приостановлении операций по счетам налогоплательщика в банке?**

Ответ: В соответствии с п. 1 ст. 76 НК РФ приостановление операций по счетам в банке применяется для обеспечения исполнения решения о взыскании налога или сбора, если иное не предусмотрено пунктом 2 данной статьи. Приостановление операций по счетам налогоплательщика-организации в банке означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету, за исключением платежей, очередность исполнения которых в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации предшествует исполнению обязанности по уплате налогов и сборов.

На основании п. 2 ст. 76 НК РФ в отношении налогоплательщика - организации решение о приостановлении операций по его счетам в банке принимается руководителем (его заместителем) налогового органа, направившим требование об уплате налога, в случае неисполнения в установленные сроки обязанности по уплате налога. В этом случае решение о приостановлении операций налогоплательщика - организации по его счетам в банке может быть принято только одновременно с вынесением решения о взыскании налога.

В отношении как налогоплательщика - организации, так и налогоплательщика - индивидуального предпринимателя решение о приостановлении операций по счетам в банке может быть принято в случае непредставления этими налогоплательщиками налоговой декларации в налоговый орган в течение двух недель по истечении установленного срока представления такой декларации, а также в случае отказа от представления налоговых деклараций. Указанное решение также принимается руководителем (его заместителем) налогового органа.

**Вопрос: В каком порядке обжалуются решения налогового органа о взыскании недоимки, пеней и штрафных санкций?**

Ответ: Если, по мнению налогоплательщика, принятое налоговым органом решение нарушает его права, то в соответствии со ст.ст. 137, 138 НК РФ налогоплательщик вправе обжаловать такое решение в вышестоящий налоговый орган или в суд. При этом подача жалобы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) не исключает права на одновременную или последующую подачу аналогичной жалобы в суд.

Преимущества административного обжалования по сравнению с судебным:

* осуществляется в более сжатые сроки: решение по жалобе должно быть вынесено не позднее двух месяцев со дня подачи жалобы, в то время как судебное разбирательство (с учетом возможности обжалования решения в апелляционном и кассационном порядке) порой длится от полугода до нескольких лет;
* жалоба подается в свободной форме, порядок подачи жалобы менее регламентирован: она не может быть оставлена без движения, возвращена без рассмотрения;
* не нужно уплачивать государственную пошлину или нести какие-либо другие затраты.

Основным недостатком административной защиты прав налогоплательщиков является ее низкая эффективность.

Кроме того, п. 1 ст. 141 НК РФ прямо закреплено, что подача жалобы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) не приостанавливает исполнения обжалуемого акта или действия, за исключением случаев, предусмотренных НК РФ.

Налоговый орган вправе приостановить исполнение решения в исключительных случаях, если посчитает это необходимым.

Согласно п. 2 ст. 139 НК РФ жалоба в вышестоящий налоговый орган подается в течение трех месяцев со дня, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать о нарушении своих прав. В случае пропуска срока подачи жалобы по уважительной причине вышестоящий налоговый орган может восстановить срок.

Судебное обжалование актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц организациями и индивидуальными предпринимателями производится путем подачи искового заявления в арбитражный суд в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством (п. 2 ст. 138 НК РФ).

В соответствии с п. 4 ст. 198 Арбитражно-процессуального кодекса РФ (далее – «АПК РФ») заявление может быть подано в арбитражный суд в течение трех месяцев со дня, когда гражданину, организации стало известно о нарушении их прав и законных интересов, если иное не установлено федеральным законом. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом.

На основании положений ст. 199 АПК РФ заявление о признании ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) незаконными должно соответствовать требованиям, предусмотренным ч. 1, п.п. 1, 2 и 10 ч. 2, ч. 3 ст. 125 АПК РФ, а также требованиям, изложенным в самой ст. 199 АПК РФ.

Согласно п. 3 ст. 199 АПК РФ по ходатайству заявителя арбитражный суд может приостановить действие оспариваемого акта, решения.

Таким образом, если оспариваемым решением налогового органа с организации взыскивается недоимка по налогам и пени, то целесообразно одновременно с исковым заявлением подать заявление об обеспечении иска в форме запрещения налоговой инспекции осуществлять действия по исполнению решения.

Подача искового заявления, а также заявления об обеспечении иска оплачивается государственной пошлиной согласно п. 1 ст. 333.21 НК РФ в следующих размерах: при подаче искового заявления организацией – 2000 рублей, искового заявления физическим лицом – 100 рублей, заявления об обеспечении иска – 1000 рублей.

**Вопрос: Правомерно ли доначисление налоговым органом налога исходя из средней цены реализации в случае выявления сделок, цены по которым более чем на 20% отклоняются от уровня цен, примененных данным налогоплательщиком в отношении идентичных товаров в пределах непродолжительного периода времени?**

Ответ: В соответствии с п. 2 ст. 40 НК РФ налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов вправе проверять правильность применения цен по сделкам при отклонении более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

В случаях, предусмотренных пунктом 2 ст. 40 НК РФ, когда цены товаров, работ или услуг, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20 процентов от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги.

При этом рыночная цена определяется с учетом положений, предусмотренных пунктами 4 - 11 ст. 40 НК РФ.

Согласно п. 4 ст. 40 НК РФ рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

Следовательно, налоговый орган обязан установить уровень рыночных цен на идентичную (однородную) продукцию и доначислить налоги только по тем сделкам налогоплательщика, цены по которым отклоняются от рыночных более чем на 20%.

Доначисление налогов исходя не из рыночной цены, а из средней цены реализации налогоплательщиком товаров является неправомерным.

**Вопрос: Организацией подана декларация по налогу на прибыль и ошибочно неверно указана налогооблагаемая база. Возможно ли представить уточнение налоговой декларации без привлечения к ответственности?**

Ответ: Часть 4 статьи 81 Налогового кодекса предусматривает освобождение от ответственности за занижение налогооблагаемой базы при условии подачи дополнений и изменений в налоговую декларацию, сделанной после истечения срока подачи налоговой декларации и срока уплаты налога но только при одновременном наличии следующих обстоятельств:

1. если указанное заявление налогоплательщик сделал

а) либо до момента, когда налогоплательщик узнал об обнаружении налоговым органом занижения налогооблагаемой базы.

Б) либо о назначении выездной налоговой проверки.

2. до подачи такого заявления налогоплательщик уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени.

Вопрос: Какова ответственность за несвоевременное предоставление документов для камеральной проверки?

Ответ: В соответствии со ст. 88 НК РФ камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. Однако при проведении камеральной проверки налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

Согласно ч.1 ст. 93 НК РФ лицо, которому адресовано требование о представлении документов, обязано направить или выдать их налоговому органу в пятидневный срок.

Ответственность за несвоевременное представление документов для камеральной проверки предусмотрена ст. 126 НК РФ – 50 рублей за каждый несвоевременно предоставленный документ.

Вопрос: Какова ответственность за несвоевременную постановку на налоговый учет организации по месту нахождения обособленного подразделения?

Ответ: В соответствии с ч.4 ст. 83 НК РФ при осуществлении деятельности в Российской Федерации через обособленное подразделение заявление о постановке на учет организации по месту нахождения обособленного подразделения подается в течение одного месяца после создания обособленного подразделения.

Ответственность за нарушение срока для подачи заявления предусмотрена ст. 116 НК РФ. Если просрочка составляет менее 90 дней, штраф налагается в размере 5 000 рублей, если просрочка составляет более 90 дней, то размер штрафа – 10 000 рублей.

Факт создания рабочих мест (создания обособленного подразделения) может подтверждаться как прямыми, так и косвенными документами (издание приказа о приеме работника на работу, начало работы кассового аппарата, установленного по адресу обособленного подразделения и т.п.). Дата заключения договора аренды не является подтверждением создания рабочих мест, а значит и обособленного подразделения.

**Вопрос: Юридическое лицо зарегистрировано по одному адресу и находится по данному адресу, но имеет еще один офис на территории, подконтрольной другому налоговому органу. В указанном офисе работают работники этого юридического лица. Обязаны ли мы встать на учет в налоговом органе по месту нахождения дополнительного офиса?**

Ответ: В силу ст. 11 НК РФ признается, что организация создала обособленное подразделение и обязано встать на налоговый учет по адресу указанного офиса.

**Вопрос: В случае если в организации штатным расписанием не предусмотрена должность главного бухгалтера, то кто должен подписывать бухгалтерскую отчетность и налоговые декларации?**

Ответ: Согласно ч. 2 ст. 6 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" руководители организаций могут в зависимости от объема учетной работы:

а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

б) ввести в штат должность бухгалтера;

в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;

г) вести бухгалтерский учет лично.

Подписание бухгалтерской отчетности производится в порядке, предусмотренном ч.5 ст. 13 Вышеуказанного закона. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации. Бухгалтерская отчетность организаций, в которых бухгалтерский учет ведется централизованной бухгалтерией, специализированной организацией или бухгалтером-специалистом, подписывается руководителем организации, централизованной бухгалтерии или специализированной организации либо бухгалтером-специалистом, ведущим бухгалтерский учет. В законе четко не указано кто должен подписывать бухгалтерскую отчетность в случае, если бухгалтерский учет ведется лично руководителем. Это не случайно. Выполнение функций главного бухгалтера означает, что такая должность существует и на нее принят работник ее исполняющий. Специфика ситуации заключается в том, что должности руководителя и главного бухгалтера замещаются одним и тем же человеком. Имеет место совмещение должностей. Подобные отношения должны быть надлежащим образом оформлены двумя трудовыми договорами и двумя приказами о приеме не работу. Заработная плата такому физическому лицу должна выплачиваться в соответствии со ст. 149 и 151 Трудового кодекса РФ.

Таким образом, Законом "О бухгалтерском учете " предусмотрены все случаи подписания бухгалтерской отчетности.

Порядок заполнения налоговых деклараций согласно ч. 7 ст. 80 НК РФ утверждаются Министерством финансов РФ. Зачастую в Приказах об утверждении форм деклараций одновременно утверждаются порядок их заполнения. Этими приказами и следует руководствоваться при определении лица, обязанного подписать декларацию в графе "главный бухгалтер". Так, согласно абз. 2 п. 13 Приложения № 2 к Приказу Министерства финансов РФ от 03.03.2005 № 32н "Порядок заполнения налоговой декларации по акцизам на подакцизные товары, за исключением нефтепродуктов, табачных изделий и алкогольной продукции, реализуемой с акцизных складов оптовых организаций" в случае отсутствия в организации главного бухгалтера достоверность и полнота сведений, указанных в декларации, подтверждаются подписью бухгалтера, осуществляющего ведение в организации бухгалтерского учета, либо руководителя специализированной организации (централизованной бухгалтерии) или бухгалтера-специалиста, осуществляющих на договорных началах ведение в организации бухгалтерского учета. Если бухгалтерский учет ведется лично руководителем организации, то по строке "Главный бухгалтер" проставляется подпись руководителя организации.

**Глава 2 Налог на добавленную стоимость**

**Вопрос: Организация, имеющая обособленные подразделения, реализует товары через обособленные подразделения. Что следует указывать в строке 3 "Грузоотправитель и его адрес" счета-фактуры - наименование и адрес организации или обособленного подразделения.**

Ответ: При реализации организацией товаров (выполнении работ, оказании услуг) через обособленные подразделения счета-фактуры выставляются покупателям обособленными подразделениями. При этом нумерация счетов-фактур производится в целом по организации, а журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж ведутся структурными подразделениями в виде разделов единых книг покупок и продаж и используются для составления деклараций по налогу на добавленную стоимость налогоплательщиком, то есть организацией (ст.ст.19 и 143 Кодекса). В соответствии с Правилами ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость (утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 02.12.2000 N 914) в строке 3 указывается полное или сокращенное наименование грузоотправителя в соответствии с учредительными документами. Если продавец и грузоотправитель одно и то же лицо, то в этой строке пишется "он же". Если продавец и грузоотправитель не являются одним и тем же лицом, то указывается почтовый адрес грузоотправителя. Таким образом, продавец и грузоотправитель могут не совпадать в одном лице. Учитывая изложенное, в строке 3 счета-фактуры следует указывать адрес реального грузоотправителя, т.е. обособленного подразделения.

**Вопрос: Организация реализует товары (выполняет работы, оказывает услуги) через обособленные подразделения. Чей КПП (филиала или головной организации) следует отражать по строке 2б счета-фактуры?**

Ответ: В соответствии со ст.143 Кодекса налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются организации. Обособленные подразделения организаций налогоплательщиками налога на добавленную стоимость не являются. Поэтому в случае если организация реализуют товары (выполняет работы, оказывает услуги) через свои обособленные подразделения, то счета-фактуры на отгруженные товары (выполненные работы, оказанные услуги) могут выписываться покупателям обособленными подразделениями организации от имени организации. При этом в строке 2б счета-фактуры, в которой на основании установленного порядка указывается индивидуальный номер налогоплательщика и его код причины постановки на учет (КПП), должен указываться КПП соответствующего обособленного подразделения.

**Вопрос: Организация имеет структурное подразделение. Договоры заключены между структурным подразделением и контрагентом. Расчеты за товары структурное подразделение осуществляет через свой расчетный счет. В счетах-фактурах, полученных структурным подразделением в качестве покупателя и грузополучателя указано одно и тоже лицо – структурное подразделение. НДС был взят в зачет. Следует ли обществу сделать исправления в счетах фактурах, и следует ли сдавать расчеты №2.**

Ответ: Согласно п.3 ст.55 ГК РФ представительства и филиалы не являются юридическими лицами, а их руководители назначаются юридическим лицом и действуют на основании его доверенности.

В соответствии с пп.2 п.5 ст.169 НК РФ в счете-фактуре должны быть указаны наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя. Так как покупателем является головная организация, то и в поле «Покупатель» счета-фактуры должна быть указана головная организация, а в поле «Грузополучатель» структурное подразделение организации (письмо Минфина РФ от 16 июня 2004 г. N 03-03-11/95).

С целью приведения ранее полученных счетов-фактур в соответствие с требованиями п. 5 ст. 169 НК РФ необходимо обратиться с просьбой к контрагентам исправить выданные документы.

В соответствии с п. 29 Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС (утв. Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 N 914 с дополнениями и изменениями) исправления, внесенные в счета-фактуры должны быть заверены подписью руководителя и печатью продавца с указанием даты внесения исправления.

Если поставщик укажет дату исправления, совпадающую с датой выписки счета-фактуры, то переносить вычет и соответственно сдавать расчет №2 необходимости не будет.

Если исправление будет внесено на текущую дату, то необходимо будет перенести вычет с представлением расчета №2 по декларации по налогу на добавленную стоимость и с соответствующей уплатой пеней в бюджет.

В случае замены «старых» счетов-фактур на исправленные с теми же номером и датой, с полями «Покупатель» и «Грузополучатель», заполненными с учетом требований письма Минфина РФ от 16 июня 2004 г. N 03-03-11/95, указанные выше последствия не возникают.

**Вопрос: В каком порядке подлежат вычету у лизингополучателя суммы НДС по лизинговым платежам за основные средства, приобретенные по договору лизинга.**

Ответ: В соответствии со ст.665 ГК РФ, ст.2 Федерального закона от 29.10.1998 N 164-ФЗ "О финансовой аренде (лизинге)" по договору финансовой аренды (договору лизинга) арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определенного им продавца и предоставить арендатору это имущество за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей.

У лизингодателя услуги по договору лизинга облагаются на налогом на добавленную стоимость (пп.1 п.1 ст.146 НК РФ). На основании п.п.1, 3 ст.168 НК РФ лизингодатель обязан выставлять лизингополучателю счета-фактуры за оказанные услуги не позднее пяти дней считая со дня оказания услуг.

Таким образом, лизингодатель выставляет счета-фактуры лизингополучателю ежемесячно на сумму договора лизинга, приходящейся на текущий месяц в соответствии с графиком лизинговых платежей.

Полученные от лизингодателя счета-фактуры у организации-лизингополучателя служат основанием для принятия к вычету уплаченных лизингодателю сумм НДС (п.1 ст.169, пп.1 п.2 ст.171 и п.1 ст.172 НК РФ) по ежемесячным лизинговым платежам.

**Вопрос: Облагаются ли НДС операции по реализации земельных участков?**

Ответ: С 01.01.2005 вступил в силу Федеральный закон от 20.08.2004 N 109-ФЗ "О внесении изменений в статьи 146 и 149 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" (ст. 2).

В соответствии с п. 1 ст. 1 Федерального закона от 20.08.2004 N 109-ФЗ п. 2 ст. 146 НК РФ дополнен пп. 6 следующего содержания: в целях гл. 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ не признаются объектом налогообложения по НДС операции по реализации земельных участков (долей в них).

Учитывая изложенное, с 01.01.2005 операции по реализации земельных участков НДС не облагаются.

**Вопрос: Как отражается в бухгалтерском учете НДС, уплаченный при ввозе материалов, используемых в производстве продукции, с территории Республики Беларусь?**

Ответ: В соответствие с Соглашением между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг от 15.09.2004 г. суммы косвенных налогов, уплаченные по товарам, ввозимым с территории государства одной из Сторон на территорию государства другой Стороны, подлежат вычетам в порядке, предусмотренном национальным законодательством государств Сторон. Другими словами, НДС в данном случае уплачивается в РФ и подлежит вычету у налогоплательщика в соответствии со ст.ст.171, 172 НК РФ.

Таким образом, суммы НДС, уплаченные при ввозе на таможенную территорию РФ материалов, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения по НДС, принимаются к вычету после принятия на учет указанных материалов при условии соблюдения других условий применения вычета (пп.2 п.2 ст.171, п.1 ст.172 НК РФ).

В этом случае данные операции можно отразить в бухгалтерском учете следующим образом:

Дт 19 - Кт 68 - отражен НДС, подлежащий уплате при ввозе материалов;

Дт 68 - Кт 51 - НДС уплачен в бюджет;

Дт 10 - Кт 60 - материалы приняты на учет;

Дт 68 - Кт 19 - принят к вычету НДС, уплаченный при ввозе материалов.

Если же материалы приобретались для осуществления операций не подлежащих обложению НДС (освобожденных от налогообложения), то согласно п.2 ст.170 НК РФ суммы НДС, уплаченные при ввозе материалов, учитываются в их стоимости.

В этом случае можно сделать следующие проводки:

Дт 19 - Кт 68 - отражен НДС, подлежащий уплате при ввозе материалов;

Дт 68 - Кт 51 - НДС уплачен в бюджет;

Дт 10 - Кт 60 - материалы приняты на учет;

Дт 10 - Кт 19 - уплаченный НДС включен в стоимость материалов.

Для целей налогообложения прибыли в подобных ситуациях НДС учитывается в стоимости материалов, включаемой в материальные расходы (п.2 ст.170 и ст.254 НК РФ).

**Вопрос: Организация 01.06.2005г. получила аванс под предстоящую отгрузку товаров. 20.06.2005 г. была произведена отгрузка товаров. Учетная политика, принятая в целях налогообложения, "по отгрузке". Следует ли отразить в налоговой декларации по НДС сумму полученного аванса или можно, не отражая ее, указать сразу сумму по реализации товаров?**

Ответ: В соответствии со ст.162 Налогового кодекса РФ (далее - Кодекс) налоговая база, определенная в соответствии со ст.ст.153 - 158 Кодекса, увеличивается на суммы авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ или оказания услуг. В соответствие с Порядком заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утвержденным Приказом МФ России от 03.03.2005 г. №31н для отражения сумм авансовых платежей и сумм налога по этим платежам отведены строки 280 и 290 (в зависимости от применяемой ставки налога). Порядком установлено, что по строкам 280 и 290 декларации не показываются суммы авансовых и иных платежей, поступивших в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению, а также облагаемых по ставке 0 процентов. Иных случаев, когда суммы авансовых платежей не подлежат отражению в декларации по налогу на добавленную стоимость, Порядком не названо. В связи с этим суммы авансовых платежей, полученные организацией в счет предстоящих поставок товаров при условии отгрузки этих товаров в том же налоговом периоде, в котором получен авансовый платеж, подлежат отражению в декларации по налогу на добавленную стоимость.

Таким образом, в рассматриваемой ситуации в налоговой декларации по НДС следует отразить как сумму авансового платежа, так и в соответствующей строке декларации сумму по реализации товаров. Одновременно следует отразить налог, начисленный с суммы авансового платежа, в строке 340 разд.2.1 декларации в качестве налогового вычета, отражаемого в декларации после даты реализации товаров.

**Вопрос: Организация, осуществляющая реализацию товара по договору комиссии, получила предоплату от покупателя в счет предстоящей поставки товара. В каком порядке ей следует исчислять налоговую базу по НДС по указанной операции?**

Ответ: Согласно п.1 ст.156 НК РФ налогоплательщики при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров определяют налоговую базу как сумму дохода, полученную ими в виде вознаграждений (любых иных доходов) при исполнении любого из указанных договоров.

Таким образом, организация, осуществляющая реализацию товара по договору комиссии, исчисляет НДС с суммы предоплаты, полученной от покупателя в счет предстоящей поставки товара, только в части сумм, причитающихся ей в виде комиссионного вознаграждения, на основании пп.1 п.1 ст.162 НК РФ. Что касается разницы между суммами предоплаты и комиссионного вознаграждения, то она подлежит обложению НДС у комитента на основании пп.1 п.1 ст.162 НК РФ, поскольку товары, предназначенные для реализации, являются его собственностью.

**Вопрос: Иностранная компания, имеющая постоянное местопребывание за пределами территории Российской Федерации, оказывает информационные услуги российской организации.**

**Каков порядок обложения НДС указанных услуг?**

Ответ: В соответствие с пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ, если покупатель информационных услуг осуществляет деятельность на территории России, то реализация данных услуг облагается НДС.

Российская организация, приобретающая вышеуказанные услуги, должна согласно ст.161 НК РФ выступить в качестве налогового агента, исчислить, удержать у иностранной компании и уплатить в бюджет сумму НДС.

В соответствии с п.1 ст.161 НК РФ налоговая база по НДС определяется налоговым агентом как сумма дохода иностранного лица от реализации товаров (работ, услуг) с учетом НДС, а сумма налога при этом исчисляется, удерживается и уплачивается в бюджет налоговым агентом согласно п.4 ст.173 НК РФ за счет средств, подлежащих перечислению иностранной компании.

**Вопрос: Организация заключила с иностранным лицом договор на выполнение услуг по разработке конструкторской документации. Облагаются ли данные услуги НДС на территории Российской Федерации?**

Ответ: Согласно пп.1 п.1 ст.146 НК РФ объектом обложения НДС признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

В соответствии с пп.4 п.1 ст.148 НК РФ местом реализации инжиниринговых услуг признается территория Российской Федерации в случае, если покупатель таких услуг осуществляет деятельность на территории Российской Федерации. При этом к инжиниринговым услугам относятся в том числе предпроектные и проектные услуги (подготовка технико-экономических обоснований, проектно-конструкторские разработки и другие подобные услуги).

Согласно пп.4 п.1 ст.148 НК РФ местом осуществления деятельности покупателя считается территория Российской Федерации в случае фактического присутствия покупателя услуг на территории Российской Федерации на основе государственной регистрации, а при ее отсутствии - на основании места, указанного в учредительных документах организации, места управления организации, места нахождения ее постоянно действующего исполнительного органа, места нахождения постоянного представительства (если услуги оказаны через это постоянное представительство).

Учитывая вышеизложенное, услуги по разработке конструкторской документации, оказанные организацией иностранному лицу, местом осуществления деятельности которого территория Российской Федерации не является, на территории Российской Федерации НДС не облагаются.

**Вопрос: Организация в счет оплаты за приобретаемые товары передала вексель Сбербанка. Не возникает ли у организации обязанности рассчитывать пропорцию, исходя из которой суммы НДС, относящиеся к общехозяйственным расходам (аренда офиса, коммунальные, телефонные услуги), частично принимаются к вычету, а частично подлежат включению в стоимость указанных услуг, как того требует п.4 ст.170 НК РФ?**

Ответ: При передаче векселя третьего лица в счет оплаты за приобретаемые товары возникает операция по реализации ценной бумаги, которая не облагается налогом на добавленную стоимость на основании подпункта 12 пункта 2 статьи 149 Кодекса.

Пунктом 4 статьи 149 Кодекса установлено, что в случае, если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), налогоплательщик обязан вести раздельный учет таких операций.

При этом суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные покупателю товаров (работ, услуг), осуществляющему как облагаемые налогом операции, так и освобождаемые от налогообложения, учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг) либо принимаются к вычету в порядке, предусмотренном пунктом 4 статьи 170 Кодекса.

**Вопрос: ООО приобретает у белорусского производителя станок, который в последствие будет принят к учету в составе основных средств. Когда организация сможет предъявить к вычету сумму налога на добавленную стоимость, уплаченную налоговым органам при ввозе станка на таможенную территорию Российской Федерации с территории Республики Беларусь**

Ответ: На основании пункта 8 раздела I Положения о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при перемещении товаров между Российской Федерацией и Республикой Беларусь, являющегося неотъемлемой частью Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг от 15 сентября 2004 года, сумма налога на добавленную стоимость, уплаченная по товарам, ввозимым с территории Республики Беларусь на территорию Российской Федерации, подлежит вычету в соответствии российским налоговым законодательством.

Пунктом 2 статьи 171 НК РФ предусмотрено, что суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные российским налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, подлежат вычетам в случае приобретения товаров для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения налогом на добавленную стоимость. При этом, согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса, суммы налога на добавленную стоимость, фактически уплаченные налогоплательщиком при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации основных средств, подлежат вычетам после их принятия на учет.

Исходя из вышеизложенного, вычет суммы налога на добавленную стоимость, уплаченной при ввозе станка на таможенную территорию Российской Федерации с территории Республики Беларусь, производится после принятия его к учету в качестве основных средств, фактически используемых для операций, признаваемых объектами налогообложения, то есть только после отражения данного имущества на счете 01 "Основные средства".

Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью приобретает основное средство. Оплата за него будет производиться частями. В какой момент можно применять вычеты сумм НДС по приобретенному, но не полностью оплаченному основному средству.

Ответ: Вычет по налогу на добавленную стоимость осуществляется после полной оплаты данного основного средства при соблюдении условий, предусмотренных п.2 ст.171 Кодекса, и в порядке, установленном ст.172 Кодекса.

**Вопрос: Физическое лицо, являющееся учредителем общества с ограниченной ответственностью продает свою долю в Уставном капитале общества другому физическому лицу. Обязано ли физическое лицо в данном случае заплатить НДС.**

Ответ: В соответствие со ст.143 НК РФ физические лица не являются плательщиками налога на добавленную стоимость.

**Вопрос: При выходе из состава учредителей физическое лицо получает действительную стоимость своей доли имуществом общества. Обязано ли общество заплатить налог на добавленную стоимость при данной операции.**

Ответ: При оплате доли имуществом общества имеет место реализации активов. В соответствие со ст.146 НК РФ объектом налогообложения по НДС является реализация товаров (работ, услуг). Вместе с тем, если участник выходит из общества, передача ему имущества в пределах первоначального взноса не признается реализацией (подп.5 п.3 ст.39 НК РФ )

Таким образом, чтобы определить базу по НДС , необходимо стоимость имущества, исчисленную с учетом положений ст.40 НК РФ , уменьшить на размер первоначального взноса участника общества.

**Вопрос: Признаются ли авансовым платежом и включаются ли в налоговую базу по НДС средства, поступившие от покупателя до отгрузки товаров на экспорт, в том случае, если поступление средств и отгрузка имели место в одном и том же налоговом периоде (месяце) с разницей в несколько дней?**

Ответ: Согласно пп.1 п.1 ст.162 НК РФ авансовые или иные платежи, полученные в счет предстоящих поставок на экспорт товаров, длительность производственного цикла изготовления которых составляет менее шести месяцев, включаются в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость. В связи с этим платежи, полученные в том же налоговом периоде, в котором произведена отгрузка товаров на экспорт, но до момента такой отгрузки, подлежат включению в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость. При этом на основании п.6 ст.172 Кодекса вычеты сумм налога, уплаченных по указанным полученным платежам, производятся после даты реализации экспортируемых товаров.

**Вопрос: Так как по итогам отчетного периода доход организации применяющей упрощенную систему налогообложения превысил 15 млн.руб., организация перешла на общий режим налогообложения,**

**Следует ли включать в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость денежные средства, полученные организацией после перехода на общий режим налогообложения за товары, реализованные в период применения упрощенной системы налогообложения без учета налога на добавленную стоимость?**

Ответ: Согласно п. 2 ст. 346.11 гл. 26.2 "Упрощенная система налогообложения" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, налогоплательщиками налога на добавленную стоимость не признаются, и, соответственно, осуществляемые ими операции налогом на добавленную стоимость не облагаются. Поэтому включать в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость денежные средства, полученные организацией после перехода на общий режим налогообложения за товары, реализованные, в период применения упрощенной системы налогообложения без учета налога на добавленную стоимость, не следует.

**Вопрос: Организацией по договору купли-продажи приобретен в собственность земельный участок (право собственности на него зарегистрировано в соответствии с требованиями законодательства РФ), который принят на учет в составе основных средств. Данный земельный участок используется в производственной деятельности, признаваемой объектом налогообложения в соответствии с гл. 21 НК РФ. При выкупе земельного участка организацией уплачен НДС согласно выставленному счету-фактуре, в котором сумма налога выделена отдельной строкой. Вправе ли организация принять к вычету сумму НДС, уплаченную при приобретении земельного участка?**

Ответ: В соответствии с п. п. 1 и 2 ст. 171 гл. 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ налогоплательщики имеют право уменьшать общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную при осуществлении операций, облагаемых этим налогом, на налоговые вычеты.

Так, согласно п. 2 данной статьи Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), в том числе основных средств, для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.

Учитывая изложенное, суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные налогоплательщиком при приобретении земельного участка, используемого для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, следует принимать к вычету в общеустановленном порядке.

Глава 3 Налог на доходы физических лиц

# Вопрос: кого следует относить к налоговым резидентам в целях исчисления налога на доходы физических лиц

Отчет: Согласно п.2 ст.11 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) к налоговым резидентам относятся физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации не менее 183 дней в календарном году.

**Вопрос: по какой ставке облагаются доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации**

Ответ: По ставке 30%, если физические лица находятся на территории РФ менее 183 дней в календарном году.

**Вопрос: гражданин Украины оформлен на работу в организацию с ноября 2003 г., но осуществил въезд на территорию России 16.07.2004 г. Каким образом будет производиться налогообложение его доходов, если он будет продолжать работать и проживать в России в 2005 г.**

Ответ: Согласно п.2 ст.11 НК РФ, налоговыми резидентами Российской Федерации являются физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации не менее 183 дней в календарном году. В соответствии с заданным вопросом, гражданин Украины был только оформлен на работу с ноября 2003 г. (даже если бы он находился в 2003 г. в России с ноября по декабрь 2003 г., он бы не получил статуса налогового резидента РФ). В связи с тем, что данное физическое лицо осуществило въезд на территорию Российской Федерации 16.07.2004 г., оно также не приобретет статус налогового резидента РФ, поскольку период его нахождения на территории Российской Федерации составляет менее 183 дней в календарном году.

В связи с тем, что данное лицо не является налоговым резидентом РФ, в отношении налогообложения его доходов должна применяться налоговая ставка по налогу на доходы физических лиц – 30% (п.3 ст.224 НК РФ) как в 2003 г., так и в 2004 г. Данная ставка будет действовать и в течение того налогового периода (календарного года), пока не поменяется статус данного налогоплательщика. В частности, все зависит от продолжительности его работы в организации, и, главное, нахождения данного лица на территории Российской Федерации.

Таким образом, если указанный гражданин Украины будет продолжать работать в организации в 2005 г., перерасчет налога на доходы физических лиц должен быть произведен по 13% налоговой ставке по истечении 183 дней нахождения на территории Российской Федерации, т.е. после 03.07.2005 г., но с начала календарного года - 01.01.2005 г.

Стандартные налоговые вычеты должны представляться только налоговым резидентам РФ. Поэтому они могут быть представлены по итогам перерасчета, начиная с 01.01.2005 г. При этом следует учесть порядок представления стандартных налоговых вычетов, предусмотренных пп.3 и 4 п.1 ст.218 НК РФ.

По доходам физических лиц, не имеющих статуса налогового резидента РФ, сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяется 30% налоговая ставка, должна исчисляться налоговым агентом отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного налогоплательщику.

Согласно п.3 ст.226 НК РФ исчисление сумм налога производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется 13% налоговая ставка, установленная п. 1 ст. 224 НК РФ, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

Таким образом, при перерасчете налога за июль 2005 г., налоговому агенту необходимо будет из полученного дохода, рассчитанного нарастающим итогом с начала года, вычесть стандартные налоговые вычеты, предусмотренные ст.218 НК РФ, исчислить налог по ставке 13%, зачесть сумму удержанного ранее налога по ставке 30%, и разницу вернуть налогоплательщику.

# Вопрос: какие категории физических лиц должны представлять декларацию о доходах в обязательном порядке

Ответ: Декларация по налогу на доходы физических лиц представляется налогоплательщиком в территориальную инспекцию Федеральной налоговой службы России по месту своего учета (месту жительства).

В обязательном порядке в срок - не позднее 30 апреля года, следующего за отчетным, декларация подается физическими лицами, перечисленными в ст. 227 и 228 НК РФ:

1. зарегистрированными в установленном действующим законодательством порядке и осуществляющими предпринимательскую деятельность без образования юридического лица;
2. получившими в течение налогового периода вознаграждения по договорам гражданско-правового характера (включая доходы по договорам найма или договорам аренды любого имущества) от физических лиц, не являющихся налоговыми агентами;
3. получившими в течение налогового периода доходы от продажи имущества, принадлежащего им на праве собственности;
4. налоговыми резидентами РФ, получившими доходы из источников, находящихся за пределами РФ;
5. получившими выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр (в том числе с использованием игровых автоматов);
6. получившими другие доходы, при получении которых не был удержан налог налоговыми агентами (в том числе получившие доходы в натуральной форме);
7. частными нотариусами и другими лицами, занимающимися в установленном действующим законодательством порядке частной практикой.

**Вопрос: должен ли представлять декларацию налогоплательщик, не являющийся налоговым резидентом Российской Федерации, если с доходов, полученных на территории Российской Федерации налог был удержан налоговым агентом**

Ответ: Такое физическое лицо вправе не представлять налоговую декларацию, если только оно не подпадает под категорию налогоплательщиков в обязательном порядке представляющих налоговую декларацию на основании ст.228 НК РФ.

**Вопрос: должен ли представлять налоговую декларацию о доходах налогоплательщик, не являющийся налоговым резидентом Российской Федерации, если помимо доходов полученных на территории Российской Федерации, с которых был удержан налог, он получил доходы из источников за пределами нашей страны**

Ответ: Налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников, в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации.

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

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

2) от источников в Российской Федерации - для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

Таким образом, указанному физическому лицу нет необходимости представлять налоговую декларацию в налоговые органы на территории Российской Федерации, если только оно не подпадает под категорию налогоплательщиков в обязательном порядке представляющих налоговую декларацию на основании ст.228 НК РФ.

**Вопрос: следует ли подавать налоговую декларацию о доходах в виде платы, полученной физическим лицом по договору от сдачи в аренду своего жилого дома в случае, если арендатором является организация (индивидуальный предприниматель)**

Ответ: В соответствии со ст.606 Гражданского кодекса РФ (далее – ГК РФ) по договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Арендатор обязан своевременно вносить плату за пользование имуществом (арендную плату). Порядок, условия и сроки внесения арендной платы определяются договором аренды. В случае, когда договором они не определены, считается, что установлены порядок, условия и сроки, обычно применяемые при аренде аналогичного имущества при сравнимых обстоятельствах (п.1 ст.614 ГК РФ).

Пунктом 1 ст.226 НК РФ установлено, что российские организации, индивидуальные предприниматели и постоянные представительства иностранных организаций в РФ, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в п.2 настоящей статьи, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со ст.224 НК РФ с учетом особенностей, предусмотренных ст.226 НК РФ.

Указанные в п.1 настоящей статьи российские организации, индивидуальные предприниматели и постоянные представительства иностранных организаций, коллегии адвокатов, адвокатские бюро и юридические консультации в РФ именуются в гл.23 НК РФ налоговыми агентами.

Согласно п.2 ст.226 НК РФ исчисление сумм и уплата налога в соответствии с настоящей статьей производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются в соответствии со ст.ст.214.1, 227 и 228 НК РФ с зачетом ранее удержанных сумм налога.

Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате (п.4 ст.226 НК РФ).

Таким образом, обязанность по исчислению и уплате суммы налога в бюджет с доходов физического лица, источником выплаты которых является индивидуальный предприниматель, возлагается на последнего, который признается налоговым агентом (п.1 ст.226 НК РФ). Обязанность физических лиц по представлению в налоговый орган налоговой декларации в отношении доходов, источником выплаты которых являются лица, признаваемые налоговыми агентами, гл.23 НК РФ не установлена.

Учитывая изложенное, в случае если арендатором является организация (индивидуальный предприниматель), которые удержали налог, налоговую декларацию о доходах, полученных физическим лицом по договору найма от сдачи в аренду своего жилого дома, физическому лицу представлять в налоговый орган не следует. В том случае, если налог в нарушение налогового законодательства, не был удержан налоговым агентом, физическое лицо – арендодатель должен представлять налоговую декларацию.

**Вопрос: кто имеет право подать декларацию по своему желанию**

Ответ: Для физических лиц, которые не обязаны, но хотят отчитаться о своих доходах в налоговом органе, срок представления декларации составляет три года после окончания налогового периода, за который эта декларация подается.

Как правило, на добровольной основе декларация представляется в целях получения налоговых вычетов: стандартных (если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты налоговым агентом налогоплательщику не предоставлялись или были предоставлены в меньшем размере, что предусмотрено ст. 218 НК РФ); социальных (ст.219 НК РФ); имущественных (ст.220 НК РФ); профессиональных (ст.221 НК РФ).

К налоговой декларации налогоплательщиком должны быть приложены заявление о предоставлении соответствующего налогового вычета и документы, подтверждающие его право на получение этих вычетов.

Декларация может быть представлена в налоговый орган на бумажном носителе по установленной форме (форма №3-НДФЛ) или в электронном виде. Подача декларации в электронной форме возможна при наличии гарантий ее достоверности и защиты от искажений. Электронная форма декларации должна быть подтверждена электронной цифровой подписью в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Допускается подача декларации лично, через доверенное лицо или путем направления по почте (с уведомлением о вручении). В последнем случае днем представления декларации считается дата отправки заказного письма с описью вложения.

**Вопрос: вправе ли налоговый орган отказать физическому лицу в представлении налоговой декларации, если оно зарегистрировано (имеет прописку) на территории этого налогового органа, но не состоит в нем на налоговом учете**

Ответ: Согласно п.7 ст.83 НК РФ постановка на учет в налоговых органах физических лиц, не относящихся к индивидуальным предпринимателям, осуществляется налоговым органом по месту жительства физического лица на основе информации, предоставляемой органами, указанными в ст.85 НК РФ. Обязанность физического лица, не являющегося предпринимателем, стать на налоговый учет законодательством о налогах и сборах не установлена.

В соответствии с положениями ст.ст.83-85 НК РФ ИФНС обязана поставить на учет налогоплательщика на основании данных регистрирующих органов, например, паспортного стола, или после получения соответствующих сведений из ГИБДД (о наличии автотранспорта). Неисполнение органами, указанными в ст.85 НК РФ, или ИФНС своих обязанностей не может повлечь за собой неблагоприятные последствия для налогоплательщика.

Согласно п.2 ст.80 НК РФ налоговый орган не вправе отказать в принятии налоговой декларации и обязан по просьбе налогоплательщика проставить отметку на копии декларации о принятии и дату ее представления. На данную обязанность указала и ФНС РФ в информационном сообщении от 16.02.2005 г.

**Вопрос: какие доходы относятся к доходам, полученным в натуральной форме**

Ответ: В соответствии с п.2 ст.211 НК РФ к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относятся:

1) оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;

2) полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе;

3) оплата труда в натуральной форме.

**Вопрос: организация перечислила 50000 рублей ресторану за проведение праздничного банкета, в котором участвовало 30 работников. Правомерно ли производить налогообложение доходов указанных работников расчетным путем, как того требует налоговый орган, если невозможно определить размер дохода, полученного каждым налогоплательщиком**

Ответ: Согласно ст.210 НК РФ при определении налоговой базы учитываются доходы, полученные в денежном выражении и в натуральной форме. При этом оплата питания за счет средств организации (индивидуального предпринимателя) в интересах налогоплательщика – физического лица относится к доходам, полученным данным лицом в натуральной форме.

Вместе с тем, налог на доходы физических лиц является персонифицированным налогом. Следовательно, его сумма рассчитывается индивидуально по каждому физическому лицу исходя из суммы полученного дохода, и не может определяться расчетным путем. Доход подлежит включению в облагаемый доход физического лица, только если размер дохода определен применительно к данному налогоплательщику.

Поскольку невозможно персонифицировано определить доход, полученный конкретно каждым налогоплательщиком, то и невозможно произвести налогообложение его доходов. На это также указали Президиум Высшего Арбитражного Суда РФ в п.8 информационного письма от 21.06.1999 г. №42, и ФАС Северо-Западного округа в своем постановлении от 31.07.2000 г. №А56-4253/00.

**Вопрос: работник обратился в организацию с просьбой оплатить обучение в ВУЗе его ребенка, не работающего в данной организации. С кого следует в этом случае удержать налог на доходы с физических лиц – с родителя или ребенка**

Ответ: В соответствии с п.2 ст.211 НК РФ оплата обучения относится к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме. Сумма налога, исчисленного с дохода, полученного в натуральной форме, удерживается налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых работнику. Доход в натуральной форме за оплату обучения получает не родитель, а ребенок. Учитывая, что физическое лицо - ребенок не является работником организации, удержать налог с суммы, оплаченной за обучение, организация не имеет возможности, т.к. не начисляет ему никаких денежных средств.

В этом случае при невозможности удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога с дохода, выплаченного в натуральной форме, налоговый агент в соответствии с п.5 ст.226 НК РФ обязан в течение одного месяца с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика. Невозможностью удержать налог, в частности, признаются случаи, когда заведомо известно, что период, в течение которого может быть удержана сумма начисленного налога, превысит 12 месяцев.

По окончании календарного года, ребенок должен представить не позднее 30 апреля декларацию о полученном доходе, и не позднее 15 июля уплатить налог.

**Вопрос: может ли выдаваемый работодателем подарок быть в виде денежной суммы**

Ответ: В соответствии с п.28 ст.217 НК РФ установлено, что доходы физических лиц, не превышающие 2000 руб., в том числе стоимость подарков, полученных налогоплательщиком от организаций или индивидуальных предпринимателей и не подлежащих обложению налогом на наследование или дарение в соответствии с действующим законодательством, освобождаются от налогообложения.

Исходя из положений ст.ст.128, 130 и 572 ГК РФ к подаркам относятся, в том числе, деньги.

Таким образом, подарки в виде денежной суммы, не подлежащей налогообложению налогом на дарение и не превышающей 2000 руб., не подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц. Данную позицию также подтверждает Минфин России в своем письме от 08.07.2004 г. №03-05-06/176.

**Вопрос: являются ли несвоевременно возвращенные подотчетные суммы доходом, с которого необходимо взыскать налог на доходы физических лиц**

Ответ: На протяжении ряда лет налоговые органы неоднократно указывали, что не возвращенные в установленный срок подотчетные суммы подлежат включению в доход физических лиц (например, письмо ГНС РФ от 17.08.1998 г. №СШ-6-08/529; письмо УМНС РФ по г. Москве от 22.12.2003 г. №27-08/70659).

Вместе с тем, согласно ст.41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемую в соответствии с главой 23 НК РФ «Налог на доходы физических лиц». В главе же 23 НК РФ напрямую указанный в вопросе вид дохода не является объектом налогообложения.

Кроме того, деньги, выданные под отчет, не переходят в собственность работника, даже если он не отчитался за них в положенный срок, а числятся в организации в составе задолженности за работником.

Таким образом, невозвращенные в установленный срок подотчетные суммы доходом физического лица не являются и не подлежат налогообложению. На такой позиции стоят и арбитражные суды (например, постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25.02.2004 г. по делу №Ф04/953-206/А45-2004; постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 12.07.2004 г. по делу №КА-А40/5472-04).

**Вопрос: действует ли предельный размер суточных при оплате расходов на командировки, необлагаемых налогом на доходы физических лиц, в связи с принятием решения Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 26.01.2005 г. №16141/04 и изданием Министерством финансов РФ письма от 18.03.2005 г. № 03-05-01-04/59**

Ответ: Основной спор по данному вопросу касается предельного размера суточных, который не подлежит налогообложению налогом на доходы физических лиц. Президиум Высшего Арбитражного Суда (далее – ВАС), в своем решении отменил действие письма Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 17.02.2004 № 04-2-06/127 «О налогообложении компенсационных выплат по возмещению расходов, связанных со служебными командировками», равными 100 руб., как не соответствующего п.1 ст.11, ст.210, п.3 ст. 217 НК РФ.

В п.3 ст.217 НК РФ указано, что не подлежат налогообложению суточные, выплачиваемые в пределах норм, установленных действующим законодательством. При этом нормы суточных для целей исчисления налога на доходы физических лиц в НК РФ как законодательном акте прямого действия не утверждены. Не содержит НК РФ и отсылки к иному нормативному документу, которым должны быть определены данные нормы, нет указания и на правомочия Правительства РФ или иного органа по установлению такой нормы (по аналогии с главой 25 НК РФ).

Таким образом, единственным нормативным актом, в котором говорится о размере суточных, является Трудовой кодекс РФ (далее – ТК РФ), ст.168 которого относит определение размера, и порядка выплаты суточных к компетенции работодателя. Видимо, из этого и исходил Президиум Высшего Арбитражного Суда РФ, принимая решение от 26.01.2005 г. №16141/04.

Между тем, позиция Министерства финансов РФ также не лишена логики: действительно, ТК РФ ничего не говорит о норме суточных применительно для целей исчисления НДФЛ. Но отсюда напрашивается вывод, что поскольку законодатель вообще не определил нормативный размер суточных, возникает необходимость облагать их НДФЛ в полном объеме.

Однако ВАС указал, что в соответствии со ст.166 ТК РФ служебной командировкой признается поездка работника исключительно по распоряжению руководителя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

При определении дохода, как объекта налогообложения, являющегося по ст.41 НК РФ экономической выгодой работника, должны учитываться характер расходов и лицо, в интересах которого производятся расходы. При служебной командировке работник направляется в поездку по инициативе работодателя и в его интересах, поэтому и расходы на оплату суточных осуществляются именно в интересах работодателя, а не работника. Следовательно, взимание с работника дополнительных денежных средств в виде подоходного налога в связи с получением последним средств, необходимых для выполнения служебного поручения, - неправомерно.

Причем, и Минфин РФ, и МНС РФ (ФНС РФ) в своих письмах и разъяснениях никогда не брали под сомнение то, что работникам необходимо компенсировать необлагаемые НДФЛ суточные (вопрос стоял лишь в определении нормативного размера, не подлежащего налогообложению).

В РФ отсутствует прецедентное право, другими словами судебные постановления не являются нормативно-правовыми актами. Между тем фактически они играют роль нормативных актов, поскольку суды первых инстанций принимают решения с учетом правовой позиции вышестоящих судов. Объясняется это тем, что в случае несовпадения позиций вышестоящий суд может отменить решение нижестоящего. Поэтому при наличии решения ВАС от 26.01.2005 г. №16141/04 арбитражные суды вероятнее всего не будут поддерживать позицию Министерства финансов РФ, изложенную в письме от 18.03.2005 г. № 03-05-01-04/59.

В вышеупомянутом решении ВАС указал, что действующее законодательство не исходит из того, что законно установленные нормы суточных должны быть по размеру одинаковыми для работников различных организаций. Размер возмещения определяется исходя из финансовых возможностей организации, то есть действующее законодательство не обязывает работодателя возмещать расходы, связанные с выполнением его поручения вне места постоянного жительства работника, в полном объеме.

Тем не менее, такие выплаты, для их квалификации в качестве суточных в соответствии с действующим законодательством (ст. 168 ТК РФ), должны в любом случае иметь характер *компенсационных, то есть направленных на возмещение работнику дополнительных расходов*, связанных с выполнением поручения работодателя вне места постоянного жительства. Из этого обязаны исходить все организации, независимо от формы собственности и ведомственной принадлежности, при установлении норм суточных.

Таким образом, ВАС фактически предоставил возможность арбитражным судам в каждом конкретном случае решать, соответствует ли установленный работодателем размер суточных признаку компенсации или не соответствует.

Налицо правовая неопределенность: с одной стороны, не облагаются НДФЛ суммы суточных, установленные в локальных актах организации или коллективном договоре, с другой, - может возникнуть необходимость подтвердить компенсационный характер суточных.

Следует обратить внимание, что законодатель конкретно не указывает, какие же именно дополнительные расходы возникают у работника в связи с командировкой и подлежат возмещению. Объясняется это тем, что, во-первых, у каждого работника расходы индивидуальные, во-вторых, задания у каждого работника в командировке также различные. Четких критериев отнесения выплачиваемых сумм к суточным законодатель не установил.

Поэтому доводы, изложенные в данном ответе, могут позволить отстоять свою позицию при проверках налоговых инспекций. Однако неопределенность признака соответствия законодательству компенсационных выплат, установленных организациями исходя из собственных финансовых возможностей, может спровоцировать требование работников налоговых органов экономически обосновать нормы суточных, утвержденных коллективным договором или локальным нормативным актом организации.

При этом в случае установления работодателем единых норм суточных (например, в г. Москве – 350 руб., а во всех других населенных пунктах – 200 руб.) будет достаточно сложно доказать их экономическую обоснованность, поскольку дополнительные расходы в каждом населенном пункте могут быть различными.

Необходимо отметить, что согласно ст.ст.197,215 Арбитражного процессуального кодекса РФ и ст.108 НК РФ в случае судебного разбирательства обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для взыскания сумм налогов и санкций, возлагается на налоговый орган. Поэтому именно налоговый орган должен будет доказать в суде экономическую необоснованность установленного организацией размера суточных.

Сложившаяся неопределенность может быть устранена только путем внесения изменений в ст. 217 НК РФ, а до этого момента при выплате суточных в размере, превышающем 100 рублей, организация должна быть готова отстаивать свою позицию в суде.

**Вопрос: в каком размере можно получить налогоплательщику стандартные налоговые вычеты**

Ответ: В соответствии с п.1 ст.218 НК РФ при определении налоговой базы налогоплательщик - физическое лицо вправе получить следующие стандартные налоговые вычеты:

1) в размере 3000 рублей за каждый месяц налогового периода, который распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС либо с работами по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС;

инвалидов Великой Отечественной войны и др.;

2) в размере 500 рублей за каждый месяц налогового периода, который распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

Героев Советского Союза и Героев Российской Федерации, а также лиц, награжденных орденом Славы трех степеней;

участников Великой Отечественной войны;

инвалидов с детства, а также инвалидов I и II групп и др.

Стандартные налоговые вычеты в размере 3000 руб. или 500 руб. предоставляются независимо от суммы получаемого налогоплательщиком дохода.

3) в размере 400 рублей за каждый месяц налогового периода, который распространяется на те категории налогоплательщиков, которые не перечислены в пп.1-2 п.1 ст.218 НК РФ, и действует до месяца, в котором их доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка, установленная в размере 13%) налоговым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 20000 рублей. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 20000 рублей, налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не применяется.

*Например, работник получил доход нарастающим итогом с начала года за период январь-май в размере 19000 руб. За этот период ему будут предоставлены работодателем (налоговым агентом) стандартные налоговые вычеты в размере 2000 руб.(400 руб. х 5 месяцев). В июне доход нарастающим итогом с начала года составил 22000 руб. С этого месяца стандартный налоговый вычет не предоставляется.*

Налогоплательщикам, имеющим в соответствии с пп. 1-3 п.1 ст.218 НК РФ право более чем на один стандартный налоговый вычет, предоставляется максимальный из соответствующих вычетов.

**Вопрос: в каком размере можно получить налогоплательщику стандартные налоговые вычеты на детей с 1 января 2005 года**

Ответ: Согласно пп.4 п.1 ст.218 НК РФ при определении налоговой базы физическое лицо вправе получить следующие стандартные налоговые вычеты:

- в размере 600 рублей за каждый месяц налогового периода, который распространяется на:

каждого ребенка у налогоплательщиков, на обеспечении которых находится ребенок и которые являются родителями или супругами родителей;

каждого ребенка у налогоплательщиков, которые являются опекунами или попечителями, приемными родителями.

Указанный налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщиков, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка 13%) налоговым агентом, представляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 40000 рублей. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 40000 рублей, налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не применяется.

Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет у родителей и (или) супругов родителей, опекунов или попечителей, приемных родителей.

Указанный налоговый вычет удваивается в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, а также в случае, если учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, студент в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы.

*Например, у работника имеется двое детей, один из которых – студент очной формы обучения ВУЗа в возрасте 20 лет, второй ребенок-инвалид в возрасте до 18 лет. Доход работника за январь-сентябрь начислен в сумме 38000 руб. Стандартный налоговый вычет на детей составит: на первого ребенка – 5400 руб. (600 руб. х 9 месяцев); на ребенка-инвалида – 10800 руб. (1200 руб. х 9 месяцев). В октябре доход работника нарастающим итогом с начала года составил 41000 руб. С этого месяца стандартные налоговые вычеты на детей прекращаются.*

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям, приемным родителям налоговый вычет производится в двойном размере. Предоставление указанного налогового вычета вдовам (вдовцам), одиноким родителям прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления их в брак.

Указанный налоговый вычет предоставляется вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям, приемным родителям на основании их письменных заявлений и документов, подтверждающих право на данный налоговый вычет. Под одинокими родителями для целей настоящей главы понимается один из родителей, не состоящий в зарегистрированном браке.

*Например, работник является одиноким родителем. Если мы воспользуемся данными предыдущего примера, то стандартные налоговые вычеты будут предоставлены работнику в следующих размерах: на первого ребенка – 10800 руб. (600 руб. х 2 х 9 месяцев); на ребенка-инвалида – 21600 руб. (1200 руб. х 2 х 9 месяцев).*

Уменьшение налоговой базы производится с месяца рождения ребенка (детей), или с месяца, в котором установлена опека (попечительство), или с месяца вступления в силу договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью и сохраняется до конца того года, в котором ребенок (дети) достиг (достигли) возраста 18 (24) лет, или в случае истечения срока действия либо досрочного расторжения договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью, или в случае смерти ребенка (детей). Налоговый вычет предоставляется за период обучения ребенка (детей) в образовательном учреждении и (или) учебном заведении, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в период обучения.

Стандартный налоговый вычет, установленный пп. 4 п.1 ст.218 НК РФ, предоставляется независимо от предоставления стандартного налогового вычета, установленного пп.1-3 п.1 ст.218 НК РФ, и распространяется также на индивидуальных предпринимателей.

**Вопрос: кем могут быть предоставлены стандартные налоговые вычеты**

Ответ: Установленные ст.218 НК РФ стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику одним из налоговых агентов, являющихся источником выплаты дохода, по выбору налогоплательщика на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты.

В случае начала работы налогоплательщика не с первого месяца налогового периода налоговые вычеты, предусмотренные пп.3 и 4 п.1 ст.218 НК РФ, предоставляются по этому месту работы с учетом дохода, полученного с начала налогового периода по другому месту работы, в котором налогоплательщику предоставлялись налоговые вычеты. Сумма полученного дохода подтверждается справкой о полученных налогоплательщиком доходах, выданной налоговым агентом в соответствии с п.3 ст.230 НК РФ.

В случае, если в течение налогового периода стандартные налоговые вычеты налогоплательщику не предоставлялись, или были предоставлены в меньшем размере, чем предусмотрено ст.218 НК РФ, то по окончании налогового периода на основании заявления налогоплательщика, прилагаемого к налоговой декларации, и документов, подтверждающих право на такие вычеты, налоговым органом производится перерасчет налоговой базы с учетом предоставления стандартных налоговых вычетов в размерах, предусмотренных указанной статьей.

На индивидуальных предпринимателей распространяется право получения стандартных налоговых вычетов в указанных выше размерах в налоговом органе при представлении налоговой декларации.

**Вопрос: в организации по трудовому договору работают разведенные супруги, которые написали заявление о предоставлении стандартного налогового вычета на ребенка в двойном размере. Кому из них - мужу или жене организация вправе предоставить стандартный налоговый вычет на ребенка в двойном размере**

Ответ: В соответствии с пп.4 п.1 ст.218 НК РФ при определении размера налоговой базы по налогу на доходы физических лиц, налогоплательщик имеет право на получение стандартного налогового вычета на содержание ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося дневной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям налоговый вычет производится в двойном размере. Под одиноким родителем для целей настоящей главы понимается один из родителей, не состоящий в зарегистрированном браке.

Для предоставления льготы следует учитывать, у кого на обеспечении находится данный ребенок, и если, например, ребенок находится на содержании матери, а отец уплачивает также на содержание ребенка алименты, то после развода каждый из родителей ребенка до вступления в следующий брак считается одиноким, и стандартный налоговый вычет в двойном размере предоставляется как матери, так и отцу.

Предоставление указанного вычета вдовам (вдовцам), одиноким родителям прекращается с месяца, следующего за вступлением их в брак, а также начиная с месяца, в котором доход превысил 20 000 руб. (с 1 января 2005 г. – 40000 руб.).

**Вопрос: просим разъяснить порядок предоставления стандартных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц в случае нахождения работников в отпуске за свой счет и получения дохода в этой же организации по договору гражданско-правового характера**

Ответ: В соответствии с п.3 ст.210 НК РФ для доходов, облагаемых по ставке 13%, налоговая база определяется как денежное выражение подлежащих налогообложению таких доходов, уменьшенных на сумму налоговых вычетов.

Статьей 218 НК РФ определен порядок предоставления стандартных налоговых вычетов. Согласно пп.3 п.1 ст.218 НК РФ установлено, что налогоплательщик, не пользующийся вычетами согласно пп.1-2 п.1 указанной статьи, имеет право на налоговый вычет в размере 400 рублей за каждый месяц налогового периода, который действует до месяца, в котором его доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода работодателем, предоставляющим стандартный налоговый вычет, превысил 20000 рублей.

В аналогичном порядке на основании пп.4 п.1 ст.218 НК РФ предоставляется стандартный налоговый вычет в размере 300 рублей (с 01.01.2005 г. – 600 руб. по доходу, не превышающему 40000 руб.) на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося дневной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет у родителей и (или) супругов, опекунов или попечителей.

Как следует из положений ст.218 НК РФ, получение стандартных налоговых вычетов налогоплательщиком за каждый месяц не связано с получением им в обязательном порядке ежемесячного дохода. Таким образом, если налогоплательщик сохраняет трудовые отношения с организацией, но по каким-то причинам находится в отпуске за свой счет, то за эти отпускные месяцы такой налогоплательщик также имеет право на стандартные налоговые вычеты непосредственно на себя и на детей.

*Например,* если *работник четыре месяца работал и получал доходы, затем три месяца находился в отпуске за свой счет, в августе вышел на работу, то такому физическому лицу стандартные налоговые вычеты должны предоставляться за восемь месяцев при условии, если его доход не превысил в августе 20000 рублей, и при предоставлении с 01.01.2005 г. стандартного вычета на детей – 40000 руб.*

В случае получения налогоплательщиком доходов от одного и того же источника по основному месту работы и договорам гражданско-правового характера, налоговый агент, выплачивающий доходы, которые облагаются по ставке 13%, обязан в данном случае предоставлять налогоплательщику стандартные налоговые вычеты в порядке ст.218 НК РФ с учетом суммы всех получаемых доходов, облагаемых по этой ставке.

**Вопрос: работником организации был получен доход в январе 2004 г. - 5000 руб., в феврале и марте он находился в отпуске за свой счет, в апреле доход составил 16000 руб., т.е. в апреле доход, исчисленный нарастающим итогом превысил 20000 руб. Налоговый орган при проверке организации, отказывает в предоставлении стандартных налоговых вычетов за те месяцы, в которых не получен налогоплательщиком доход, ссылаясь на письмо Минфина России от 07.10.2004 г. № 03-05-01-04/41**

Ответ: Как было изложено в письме Минфина России от 07.10.2004 г. № 03-05-01-04/41, «… установленные ст.218 НК РФ стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику за каждый месяц налогового периода, то есть стандартный налоговый вычет предоставляется путем уменьшения в каждом месяце налогового периода налоговой базы на соответствующий установленный размер вычета. Таким образом, стандартный налоговый вычет не накапливается в течение налогового периода и не подлежит суммированию нарастающим итогом в случае отсутствия налоговой базы за отдельные месяцы налогового периода».

Между тем в пп.3 п.1 ст.218 НК РФ прямо указано, что стандартный налоговый вычет предоставляется за каждый месяц налогового периода. При этом отсутствует указание на то, что налоговый вычет предоставляется только за месяцы, когда налогоплательщик получил доход.

В соответствии со ст. 216 НК РФ налоговым периодом по налогу на доходы физических лиц является календарный год.

Согласно ст.225 НК РФ налог определяется не за каждый отдельный месяц, а нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года) и общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду.

Кроме того, с момента введения в действие главы 23 НК РФ и принятия Методических рекомендаций налоговым органам о порядке применения главы 23 «Налог на доходы физических лиц» части второй НК РФ, утвержденных приказом МНС РФ от 29.11.2000 г. № БГ-3-08/415 (например, п. 6 раздел IV Методических рекомендаций) существовала четкая позиция налоговых органов, согласно которой получение налогоплательщиком стандартных налоговых вычетов не связано с получением им в обязательном порядке ежемесячного дохода, и данная льгота должна предоставляться в течение всего налогового периода пока доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода не превысит 20000 руб. (*в соответствии с заданным вопросом – стандартные вычеты должны предоставляться в течение трех месяцев: 1200 руб. (400 руб. х 3 месяца*).

Позиция налоговых органов изменилась в связи с изданием Минфином России письма от 07.10.2004 г. № 03-05-01-04/41. При этом складывается впечатление, что Минфин РФ вместо предусмотренного Налоговым кодексом РФ порядка предоставления стандартных налоговых вычетов применил порядок представления необлагаемого минимума по Закону РФ «О подоходном налоге с физических лиц» от 07.12.1991 г. № 1998-1.

Следует отметить, что позиция налоговых органов изменилась, а редакция соответствующей нормы Налогового кодекса РФ нет. Изменение позиции налогового органа красноречиво свидетельствует о неясности налоговой нормы, и, прежде всего для самих работников налоговых органов, поскольку они дают противоречивые разъяснения.

На основании п.6 ст.3 НК РФ акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить. Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (п.7 ст.3 НК РФ).

Таким образом, норма пп.3 п.1 ст.218 НК РФ может быть истолкована в пользу налогоплательщиков и, соответственно, применяемый стандартный налоговый вычет должен быть признан налоговым органом правомерным.

Вместе с тем, данную позицию, возможно, придется отстаивать в суде, используя аргументы, изложенные в ответе на данный вопрос.

**Вопрос: по каким видам доходов можно получить налоговые вычеты**

Ответ: Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка в размере 13%, установленная п.1 ст.224 НК РФ, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму стандартных, социальных, имущественных и профессиональных налоговых вычетов, предусмотренных ст.ст. 218-221 НК РФ.

Для доходов, в отношении которых предусмотрены иные налоговые ставки, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению. При этом налоговые вычеты, предусмотренные ст.ст.218-221 НК РФ, не применяются.

**Вопрос: по какой ставке облагаются доходы в виде дивидендов, начисленные в 2004 г., но выплаченные в 2005 г.**

Ответ: Согласно пп.1 п.1 ст.223 НК РФ дата фактического получения дохода определяется как день:

1) выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц - при получении доходов в денежной форме;

2) передачи доходов в натуральной форме - при получении доходов в натуральной форме.

Следовательно, доход в виде дивидендов, начисленный в 2004 г., но фактически выплаченный в 2005 г. будет облагаться в порядке п.4 ст.224 НК РФ, установленном с 2005 года, т.е. по налоговой ставке в размере 9 %.

**Вопрос: в каком порядке представляются социальные налоговые вычеты при направлении средств на благотворительные цели**

Ответ: При определении размера налоговой базы, налогоплательщик на основании пп.1 п.1 ст.219 НК РФ имеет право на получение социального налогового вычета:

- в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком на благотворительные цели в виде денежной помощи организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и социального обеспечения, частично или полностью финансируемым из средств соответствующих бюджетов, а также физкультурно-спортивным организациям, образовательным и дошкольным учреждениям на нужды физического воспитания граждан и содержание спортивных команд, а также в сумме пожертвований, перечисляемых (уплачиваемых) налогоплательщиком религиозным организациям на осуществление ими уставной деятельности, - в размере фактически произведенных расходов, но не более 25 процентов суммы дохода, полученного в налоговом периоде.

Таким образом, чтобы воспользоваться данной льготой (в размере вычета из дохода не более 25 процентов расходов на благотворительные цели), необходимо, чтобы юридическое лицо отвечало статусу указанных организаций или учреждений и имело финансирование из бюджета. Льгота может быть предоставлена на основании письменного заявления при подаче в налоговый орган по окончании года налоговой декларации, с предоставлением соответствующих документов, подтверждающих фактически понесенные расходы.

**Вопрос: в каком порядке представляются социальные налоговые вычеты при оплате обучения**

Ответ: Согласно пп.2 п.1 ст.219 НК РФ налогоплательщик имеет право на получение социального налогового вычета в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за свое обучение в образовательных учреждениях, - в размере фактически произведенных расходов на обучение, но не более 38 000 рублей, а также в сумме, уплаченной налогоплательщиком-родителем за обучение своих детей в возрасте до 24 лет, налогоплательщиком-опекуном (налогоплательщиком-попечителем) за обучение своих подопечных в возрасте до 18 лет на дневной форме обучения в образовательных учреждениях, - в размере фактически произведенных расходов на это обучение, но не более 38 000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя).

*Например, налогоплательщик оплатил в 2004 г. за свое обучение на водительских курсах 15000 руб., за свое обучение на заочном отделении ВУЗа 30000 руб., и за обучение ребенка в возрасте 20 лет, обучающегося на дневной форме обучения ВУЗа 40000 руб. Доход налогоплательщика за год составил 200000 руб. При подаче налоговой декларации, доход налогоплательщика может быть уменьшен за свое обучение в сумме 38000 руб., и за обучение ребенка – 38000 руб. Налог составит – 16120 руб. (200000 – 38000 – 38000) х 13%)*

Право на получение указанного социального налогового вычета распространяется на налогоплательщиков, осуществлявших обязанности опекуна или попечителя над гражданами, бывшими их подопечными, после прекращения опеки или попечительства в случаях оплаты налогоплательщиками обучения указанных граждан в возрасте до 24 лет на дневной форме обучения в образовательных учреждениях.

Указанный социальный налоговый вычет предоставляется при наличии у образовательного учреждения соответствующей лицензии или иного документа, который подтверждает статус учебного заведения, а также представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы за обучение.

Социальный налоговый вычет предоставляется за период обучения указанных лиц в учебном заведении, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в процессе обучения.

**Вопрос: уточните порядок представления социальных налоговых вычетов при оплате обучения, с оформлением документов на детей, не имеющих своих доходов**

Ответ: Социальные налоговые вычеты предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика при подаче налоговой декларации за налоговый период, в котором были произведены соответствующие расходы.

Таким образом, налогоплательщик имеет право уменьшить размер налоговой базы за определенный налоговый период на сумму, уплаченную им за обучение детей по очной (дневной) форме обучения до достижения их возраста 24 лет (в размере фактически произведенных расходов на обучение, но не более 38 000 руб.) в образовательных учреждениях.

В рассматриваемом вопросе при расчете налоговой базы социальный налоговый вычет в размере понесенных расходов, не может быть предоставлен налогоплательщику-родителю, поскольку документы оформлены не на него, а на ребенка, не имеющего своих доходов.

**Вопрос: просим уточнить порядок представления социального налогового вычета при оплате лечения и медикаментов**

Ответ: В соответствии с пп.3 п.1 ст.219 НК РФ налогоплательщик имеет право на получение социального налогового вычета в сумме, уплаченной в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные ему медицинскими учреждениями Российской Федерации, а также уплаченной за услуги по лечению супруга (супруги), своих родителей и (или) своих детей в возрасте до 18 лет в медицинских учреждениях Российской Федерации (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утверждаемым Правительством Российской Федерации), а также в размере стоимости медикаментов (в соответствии с перечнем лекарственных средств, утверждаемым Правительством Российской Федерации), назначенных им лечащим врачом, приобретаемых налогоплательщиками за счет собственных средств.

Общая сумма социального налогового вычета, предусмотренного настоящим подпунктом, не может превышать 38 000 рублей.

По дорогостоящим видам лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации сумма налогового вычета принимается в размере фактически произведенных расходов. Перечень дорогостоящих видов лечения утверждается постановлением Правительства Российской Федерации.

Вычет сумм оплаты стоимости лечения предоставляется налогоплательщику, если лечение производится в медицинских учреждениях, имеющих соответствующие лицензии на осуществление медицинской деятельности, а также при представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы на лечение и приобретение медикаментов.

Указанный социальный налоговый вычет предоставляется налогоплательщику, если оплата лечения и приобретенных медикаментов не была произведена организацией за счет средств работодателей.

**Вопрос: налоговый орган отказал налогоплательщику в предоставлении социального налогового вычета по приобретению медикаментов, ввиду приложения к декларации рецептурных бланков без штампа «Для налоговых органов». Подтвердите или опровергните законность требований налогового органа**

Ответ: Одной из основных проблем в предоставлении социального налогового вычета, связанного с приобретением медикаментов, являются многочисленные случаи непредставления медицинскими учреждениями рецептурных бланков учетной формы 107/у со штампом «Для налоговых органов Российской Федерации» в соответствии с порядком, утвержденным совместным приказом Минздрава России и МНС России от 25.07.2001 г. №289/БГ-03-04/256 «О реализации постановления Правительства Российской Федерации от 19 марта 2001 г. №201 «Об утверждении перечней медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета».

Следует отметить, что данный приказ не является легитимным, поскольку ст.219 НК РФ не делегировала право ни Минздраву России, ни МНС России устанавливать порядок предоставления социальных налоговых вычетов, что, в свою очередь, повсеместно нарушает право налогоплательщиков на получение льгот в отсутствие указанных выше документов.

Между тем, социальный налоговый вычет сумм оплаты стоимости лечения в соответствии с пп.3 п.1 ст.219 НК РФ должен предоставляться налогоплательщику, если лечение производится в медицинских учреждениях, имеющих соответствующие лицензии на осуществление медицинской деятельности, а также при представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы на лечение и приобретение медикаментов, т.е. НК РФ не определена форма представляемых документов.

Аналогичная ситуация имела место при предоставлении социального налогового вычета при оплате обучения, когда МНС России был издан приказ от 27.09.2001 г. №БГ-3-04/370 «О реализации подпункта 2 пункта 1 статьи 219 Налогового кодекса Российской Федерации», которым были утверждены форма Справки об оплате за обучение и порядок ее заполнения. Ввиду того, что Минюстом России данный приказ не был утвержден, МНС России вынуждено было впоследствии его отменить приказом от 12.07.2002 г. №БГ-3-04/357.

Исходя из вышеизложенного, следует быть готовыми к отстаиванию своих законных прав в суде, используя аргументы, приведенные в данном ответе.

**Вопрос: разъясните порядок предоставления имущественных налоговых вычетов при продаже недвижимого имущества**

Ответ: *Необходимо обратить внимание, что в случае продажи любого имущества, по окончании налогового периода (календарного года) в срок - не позднее 30 апреля в установленном порядке представить декларацию о полученных доходах независимо от того, подлежат ли налогообложению доходы налогоплательщика или нет.*

При получении до 1 января 2005 г. налогоплательщиком в налоговом периоде (календарном году) доходов от продажи жилых домов, квартир, дач, садовых домиков или земельных участков, находившихся в его собственности менее 5 лет, имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме полученных доходов, но не превышающей в целом 1000000 руб. *Например, налогоплательщик продал жилой дом, находившийся в его собственности 2 года за 2000000 руб. В этом случае указанные доходы не подлежат налогообложению в размере 1000000 руб., а с оставшейся суммы 1000000 руб. необходимо уплатить налог по налоговой ставке 13% - 130000 руб.*

При продаже указанного выше имущества, находившегося в собственности налогоплательщика 5 лет и более, имущественный налоговый вычет предоставляется в полной сумме полученных доходов. *Например, налогоплательщик продал квартиру, находившуюся в его собственности более 5 лет за 2000000 руб. В этом случае указанные доходы не подлежат налогообложению.*

С 1 января 2005 г. с пяти до трех лет сокращается срок, в течение которого действует ограничение имущественного вычета в размере 1000000 рублей при реализации недвижимости. Следовательно, физические лица при необходимости могут раньше продать такую недвижимость и воспользоваться вычетом в сумме полученного дохода.

**Вопрос: разъясните порядок предоставления имущественных налоговых вычетов при продаже иного имущества**

Ответ: При получении до 1 января 2005 г. налогоплательщиком в налоговом периоде доходов от продажи иного имущества, доли (ее части) в уставном капитале организации, находившихся в собственности налогоплательщика менее 3 лет, имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме полученных доходов, но не превышающей в целом 125000 руб. *Например, налогоплательщик продал гараж, находившийся в его собственности 2 года за 150000 руб. В этом случае указанные доходы не подлежат налогообложению в размере 125000 руб., а с оставшейся суммы 25000 руб. необходимо уплатить налог по налоговой ставке 13% - 3250 руб.*

При продаже иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика 3 года и более, имущественный налоговый вычет предоставляется в полной сумме полученных доходов. *Например, налогоплательщик продал автомобиль, находившийся в его собственности 3 года за 300000 руб. В этом случае указанные доходы не подлежат налогообложению.*

Следует обратить внимание, что вместо использования права на получение имущественного налогового вычета в указанных пределах налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с получением этих доходов.*Например, размер дохода в 2005 г., полученного от продажи квартиры, находившейся в собственности налогоплательщика менее 3 лет, составил 2000000 руб. При этом расходы на ее приобретение составили 1800000 руб. А размер дохода от продажи автомобиля, находившегося в собственности менее 3 лет составил 300000 руб. При этом расходы на его приобретение составили 450000 руб. (к декларации должны быть приложены соответствующие документы). В случае продажи квартиры указанные доходы подлежат налогообложению в размере 200000 руб. (2000000 – 1800000) по налоговой ставке 13% - 26000 руб., а в случае продажи автомобиля указанные доходы налогообложению не подлежат.*

**Вопрос: организация приобретает автомобиль у своего работника. Необходимо ли физическому лицу подавать декларацию в налоговый орган**

Ответ: Согласно п.1 ст.226 НК РФ российские организации, индивидуальные предприниматели и постоянные представительства иностранных организаций в РФ, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в п.2 названной статьи, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со ст.224 НК РФ с учетом особенностей, предусмотренных ст.226 НК РФ.

Пунктом 2 ст.226 НК РФ установлено, что исчисление сумм и уплата налога в соответствии с указанной статьей производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются в соответствии со ст.ст.214.1, 227 и 228 НК РФ с зачетом ранее удержанных сумм налога.

На основании пп.2 п.1 ст.228 НК РФ исчисление и уплату налога в соответствии с указанной статьей производят физические лица, в частности, исходя из сумм доходов от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности.

В соответствии с п.3 ст.228 НК РФ налогоплательщики, указанные в п.1 названной статьи, обязаны представить в налоговый орган по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию.

Таким образом, физическое лицо - продавец автомобиля обязано представить в налоговый орган по месту своего учета налоговую декларацию о доходах, полученных от продажи указанного имущества, принадлежащего ему на праве собственности, воспользоваться правом на имущественный налоговый вычет, и при необходимости уплатить налог.

**Вопрос: имеются ли особенности предоставления имущественного налогового вычета при продаже доли в уставном капитале ООО**

Ответ: Участник общества с ограниченной ответственностью вправе в любое время выйти из общества независимо от согласия других его участников. При этом ему должна быть выплачена стоимость части имущества, соответствующая его доле в уставном капитале общества, в порядке, способом и в сроки, которые предусмотрены Законом об обществах с ограниченной ответственностью и учредительными документами общества на основании ст.94 ГК РФ. Согласно ст. 93 ГК РФ и ст. 21 Федерального закона от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» участник общества может продать или иным образом уступить свою долю в уставном капитале общества либо ее часть одному или нескольким участникам данного общества.

С 1 января 2003 г. налогоплательщики вправе уменьшить налоговую базу по доходам, облагаемым по ставке 13%, на сумму, полученную от продажи доли (ее части) в уставном капитале организации, если эта доля (ее часть) находилась в собственности налогоплательщика 3 года и более (пп.1 п.1 ст.220 НК РФ в ред. Федерального закона от 7 июля 2003 г. № 110-ФЗ).

*Например, 1 декабря 2003 г. учредитель подал заявление о выходе из ООО, зарегистрированного в 1998 г. Уставный капитал ООО составляет 2000000 руб. Доля учредителя - 1000000 руб.*

*В рассматриваемом случае дохода, подлежащего налогообложению, у учредителя ООО не возникает, поскольку указанная доля находилась в его собственности более 3 лет (с 1998 по 2003 гг.). Если бы доля в уставном капитале ООО находилась в собственности налогоплательщика менее 3 лет, то ему был бы предоставлен имущественный налоговый вычет: либо в сумме, направленной на приобретение данной доли (в сумме первоначального взноса в уставный капитал ООО), но только при наличии документального подтверждения понесенных расходов; либо по выбору налогоплательщика - в сумме, не превышающей 125000 руб.*

С 1 января 2005 г. при реализации доли (ее части) в уставном капитале организации, имущественный налоговый вычет предоставляется только на основании документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этой доли (ее части).

Наглядно порядок предоставления имущественного налогового вычета при продаже имущества можно проиллюстрировать данными нижеследующей таблицы:

Таблица 1

Особенности представления имущественного налогового вычета при продаже имущества

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид  реализуемого имущества | Срок нахождения имущества  в собственности | | Ограничения размера имущественного  налогового вычета | |
| 2004 г. | 2005 г. |
| Жилые дома, квартиры, дачи, садовые домики, земельные участки | Менее пяти лет | Менее трех лет | Не более  1000000 руб. | По выбору налогоплательщика  указанный размер имущественного  налогового вычета  может быть  заменен документально  подтвержденными расходами, связанными  с приобретением указанного имущества |
| Пять лет и более | Три года и более | Ограничений нет |
| Иное имущество | Менее трех лет | Менее трех лет | 125000 руб. |
| Три года и более | Три года и более | Ограничений нет |
| Доли (ее части) в уставном капитале организации | Менее трех лет | - | 125000 руб. |
| Три года и более | Ограничений нет |
| - | Не зависит от срока нахождения в собственности | Вычет предоставляется  только на основании документально подтвержденных расходов | |

**Вопрос: предоставляются ли имущественные налоговые вычеты при продаже имущества, находящегося в долевой собственности**

Ответ: Если налогоплательщики не используют право на уменьшение суммы налогооблагаемого дохода на сумму документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением имущества, то при реализации имущества, находящегося в общей долевой либо общей совместной собственности, соответствующий размер имущественного налогового вычета распределяется между совладельцами этого имущества пропорционально их доле либо по договоренности между ними (в случае реализации имущества, находящегося в общей совместной собственности) на основании пп.1 п.1 ст.220 НК РФ.

*Например, в налоговом периоде была продана квартира, находившаяся менее 3 лет в долевой собственности отца и сына (3/5 принадлежало отцу, 2/5 - сыну), за 1600000 руб. Поскольку размер имущественного вычета не может превышать в целом 1000000 руб., в доход, подлежащий налогообложению, будет включена сумма 600000 руб. (1600000 руб. - 1000000 руб.). Налог с указанного дохода должен быть уплачен отцом в сумме 46 800 руб. (600000 руб. х 3/5) х 13%), а сыном – 31200 руб. (600000 руб. х 2/5) х 13%).*

**Вопрос: может ли предоставляться имущественный налоговый вычет при реализации ценных бумаг**

Ответ: Данный вычет предоставляется налогоплательщику в порядке пп.1 п.1 ст.220 НК РФ только в случае, если расходы на приобретение, реализацию и хранение ценных бумаг не могут быть подтверждены документально (п.3 ст.214.1 НК РФ). Если документальное подтверждение таких расходов имеется, то налогообложение производится как разница между полученными доходами от реализации ценных бумаг и расходами, связанными с приобретением, хранением и реализацией данных ценных бумаг.

Следует отметить, что с 1 января 2007 г. при реализации ценных бумаг налоговая база будет формироваться только как разница между полученными доходами от этих операций и документально подтвержденными расходами, связанными с приобретением, хранением и реализацией данных ценных бумаг, и имущественный налоговый вычет в порядке пп.1 п.1 ст.220 НК РФ предоставляться не будет.

**Вопрос: в каком порядке предоставляется имущественный налоговый вычет при приобретении жилья с 1 января 2005 г.**

Ответ: Законодательство по *имущественным налоговым вычетам*, начиная с 2005 года претерпело значительные изменения, связанные с возможностью получения льготы при новом строительстве либо приобретении на территории России жилого дома, квартиры или доли (долей) в них не только при декларировании доходов и расходов в налоговом органе, но и при получении данной льготы у одного из налоговых агентов по выбору физического лица в пределах 1000000 рублей (при условии подтверждения в налоговом органе фактически произведенных и документально подтвержденных расходов). Тем самым максимальный размер налога на доходы физических лиц, подлежащего возврату, может составить 130000 рублей.

Кроме того, начиная с 2005 г. налогоплательщик при определении налоговой базы по данному налогу вправе воспользоваться имущественным налоговым вычетом в сумме, направленной не только на погашение процентов по ипотечному кредиту, но и по целевым займам (кредитам), полученным от кредитных и иных российских организаций на новое строительство либо приобретение на территории России жилого дома, квартиры или доли (долей) в них. При этом обязательным условием для вычета является то, что заемные (кредитные) средства должны быть фактически израсходованы на указанные цели. Положительным моментом в измененном законодательстве является то, что налогообложение материальной выгоды по таким займам (кредитам) производится по ставке 13%.

В Налоговый кодекс РФ также внесены дополнения в перечень расходов, включаемых в фактические затраты на новое строительство либо приобретение жилья, а также перечислены документы, которые гражданин должен представить в налоговую инспекцию, чтобы подтвердить право на имущественный налоговый вычет (пп.2 п.1 ст.220 НК РФ). Существенным отличием от ранее действовавшего законодательства является то, что налогоплательщик вправе получить вычет, не дожидаясь оформления свидетельства о праве собственности на квартиру или доли (долей в ней), что с учетом имеющейся инфляции несколько сглаживает ее влияние на величину возвращаемой суммы налога на доходы физических лиц.

**Вопрос: вправе ли индивидуальный предприниматель, уплачивающий единый налог на вмененный доход и единый налог по упрощенной системе налогообложения, воспользоваться имущественным налоговым вычетом по приобретению жилья, если он не имеет доходов, облагаемых налогом на доходы физических лиц**

Ответ: Поскольку индивидуальный предприниматель не имеет доходов, облагаемых налогом на доходы физических лиц, то он не вправе воспользоваться имущественным налоговым вычетом в порядке пп.2 п.1 ст.220 НК РФ.

**Вопрос: вправе ли индивидуальный предприниматель, уплачивающий единый налог на вмененный доход и единый налог по упрощенной системе налогообложения, воспользоваться имущественным налоговым вычетом по приобретению жилья, если он имеет доходы, подлежащие обложению налогом на доходы физических лиц**

Ответ: Индивидуальный предприниматель вправе воспользоваться имущественным налоговым вычетом в порядке пп.2 п.1 ст.220 НК РФ только по доходам, облагаемым налогом на доходы физических лиц, по ставке 13%.

**Вопрос: вправе ли индивидуальный предприниматель предоставить своему работнику, с которым у него заключен трудовой договор, имущественный налоговый вычет, связанный с приобретением жилья**

Ответ: В соответствии со ст.210 НК РФ налоговая база для доходов, облагаемых по ставке 13%, определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст.ст.218 - 221 НК РФ.

В соответствии с п.3 ст.220 НК РФ (в ред. Федерального закона от 20.08.2004 № 112-ФЗ «О внесении изменений в статьи 220 и 224 части второй Налогового кодекса Российской Федерации») с 1.01.2005 г. имущественный налоговый вычет, предусмотренный пп.2 п.1 ст.220 НК РФ в связи с новым строительством либо приобретением на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры или доли (долей) в них, может быть предоставлен налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении к работодателю (налоговому агенту) при условии подтверждения права налогоплательщика на имущественный налоговый вычет налоговым органом по форме, утверждаемой Федеральной налоговой службой России.

Налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета у одного работодателя по своему выбору на основании подтверждения налоговым органом права на имущественный налоговый вычет.

С учетом того, что согласно ст.56 ТК РФ трудовой договор есть соглашение между работодателем и работником и при этом в качестве работодателя может выступать как физическое, так и юридическое лицо (ст.20 ТК РФ), индивидуальный предприниматель вправе заключать с физическими лицами трудовые договоры в качестве работодателя. Исходя из этого, индивидуальный предприниматель вправе предоставить своему работнику, с которым у него заключен трудовой договор, имущественный налоговый вычет, предусмотренный пп.2 п.1 ст.220 НК РФ, в соответствии с порядком, установленным п.3 ст.220 НК РФ.

**Вопрос: вправе ли работодатель (налоговый агент) произвести работнику возврат удержанных с его заработной платы сумм налога на доходы физических лиц за январь и февраль 2005 г., если работник в марте 2005 г. представит в бухгалтерию предприятия полученное им в налоговом органе уведомление, подтверждающее его право на получение имущественного вычета за 2005 г.**

Ответ: Согласно пп.2 п.1 ст.220 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц налогоплательщик вправе воспользоваться имущественным налоговым вычетом в сумме, израсходованной им на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры или доли (долей) в них, в размере фактически произведенных расходов, а также в сумме, направленной на погашение процентов по целевым займам (кредитам) (ипотечным - до вступления в силу изменений, внесенных Федеральным законом от 20.08.2004 г. №112-ФЗ и распространяющихся на правоотношения, возникшие с 1 января 2005 г.), полученным от кредитных и иных организаций Российской Федерации и фактически израсходованным им на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры или доли (долей) в них.

Общий размер имущественного налогового вычета, предусмотренного настоящим подпунктом, не может превышать 1000000 руб. без учета сумм, направленных на погашение процентов по целевым займам (кредитам), полученным от кредитных и иных организаций Российской Федерации и фактически израсходованным налогоплательщиком на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры или доли (долей) в них.

В соответствии с п.3 ст.220 НК РФ с 1 января 2005 г. имущественный налоговый вычет, предусмотренный пп.2 п.1 ст.220 НК РФ, в связи с новым строительством либо приобретением на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры или доли (долей) в них может быть предоставлен налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении к работодателю (налоговому агенту) при условии подтверждения права налогоплательщика на имущественный налоговый вычет налоговым органом по форме, утверждаемой Федеральной налоговой службой.

Налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета у одного налогового агента. Налоговый агент обязан предоставить имущественный налоговый вычет при получении от налогоплательщика подтверждения права на имущественный налоговый вычет, выданного налоговым органом.

Приказом ФНС РФ от 07.12.2004 г. №САЭ-3-04/147@ (зарегистрирован в Минюсте России 30.12.2004 № 6239), вступившим в силу с 1 января 2005 г., утверждена форма Уведомления о подтверждении налоговым органом права налогоплательщика на имущественный налоговый вычет, установленный пп.2 п.1 ст.220 НК РФ.

В выдаваемом налоговым органом Уведомлении, подтверждающем право налогоплательщика на имущественный налоговый вычет, проставляется конкретный налоговый период по налогу на доходы, за который налогоплательщику может предоставляться имущественный налоговый вычет налоговым агентом на основании соответствующего подтверждения налогового органа.

Таким образом, при обращении налогоплательщика в 2005 г. за подтверждением права на имущественный налоговый вычет в специально отведенном поле Уведомления данное право подтверждается за весь 2005 г. в целом. Полученное налогоплательщиком Уведомление действует до 1 января года, следующего за годом его выдачи.

Следовательно, с учетом вышеизложенного работодатель (налоговый агент) вправе произвести работнику возврат удержанных с его заработной платы сумм налога на доходы физических лиц за январь и февраль 2005 г., если работник в марте 2005 г. представит в бухгалтерию предприятия полученное им в налоговом органе Уведомление за 2005 г.

**Вопрос: индивидуальный предприниматель осуществляет предпринимательскую деятельность в сфере оптовой и розничной торговли. В отношении розничной торговли он переведен на уплату единого налога на вмененный доход. В отношении оптовой торговли применяется общий режим налогообложения. Должен ли в этом случае индивидуальный предприниматель представлять в налоговый орган декларацию по налогу на доходы физических лиц**

Ответ: Согласно п.4 ст.346.26 НК РФ уплата индивидуальными предпринимателями единого налога на вмененный доход предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению единым налогом, иные виды предпринимательской деятельности, исчисляют и уплачивают налоги и сборы в отношении данных видов деятельности в соответствии с иными режимами налогообложения, предусмотренными НК РФ. Плательщики единого налога, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению данным налогом, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей обложению единым налогом, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения (п.7 ст.346.26 НК РФ).

Таким образом, в отношении осуществляемой деятельности по оптовой торговле индивидуальный предприниматель является плательщиком налога на доходы физических лиц (ст.ст.207, 227 НК РФ). При применении индивидуальным предпринимателем в отношении какого-либо вида деятельности общеустановленной системы налогообложения предприниматель обязан вести учет полученных доходов и понесенных расходов в соответствии с Порядком учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденным Приказом МНС России и Минфина России от 13.08.2002 №86н/БГ-3-04/430.

В п.3 Порядка указано, что «настоящий Порядок не распространяется на доходы индивидуальных предпринимателей, по которым применяется упрощенная система налогообложения, учета и отчетности, предусмотренная для субъектов малого предпринимательства, а также на доходы, по которым уплачиваются единый налог на вмененный доход и единый сельскохозяйственный налог». Из этого следует, что в Книге учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуального предпринимателя будут отражаться только те доходы, расходы и хозяйственные операции, которые относятся к виду деятельности «оптовая торговля».

Индивидуальный предприниматель, осуществляющий деятельность, в отношении которой он применяет общий режим налогообложения, на основании п.5 ст.227 НК РФ обязан представить в налоговый орган по месту своего учета налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц.

Декларация по налогу на доходы физических лиц заполняется индивидуальным предпринимателем согласно Общим требованиям к порядку заполнения Книги учета на основании показателей разд. VI «Определение налоговой базы» Книги учета. Как уже было отмечено, в Книге учета отражаются доходы, расходы и хозяйственные операции только по тем видам деятельности, в отношении которых индивидуальным предпринимателем применяется общий режим налогообложения.

Таким образом, в разделе декларации по форме 3-НДФЛ «Доходы от предпринимательской деятельности» не будут отражены доходы (расходы), полученные (произведенные) им в связи с осуществлением деятельности, в отношении которой применяется единый налог на вмененный доход.

Налоговая декларация по НДФЛ представляется в налоговый орган не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п.1 ст.229 НК РФ).

**Вопрос: какие санкции могут применяться к индивидуальному предпринимателю за непредставление «предварительной» декларации**

Ответ: Индивидуальный предприниматель, уплачивающий налоги по общему режиму налогообложения, обязан в порядке п.7 ст.227 НК РФ представлять «предварительную» декларацию по налогу на доходы физических лиц в течение пяти дней, следующих за месяцем возникновения дохода.

В случае неисполнения требований законодательства, на наш взгляд, к налогоплательщику может быть применен штраф в размере 50 рублей. Такая санкция предусмотрена в п.1 ст.126 НК РФ за непредставление документа, который необходимо представлять в соответствии с НК РФ.

Налоговые органы зачастую пытаются оштрафовать индивидуальных предпринимателей, применив ст.119 НК РФ «Непредставление налоговой декларации». В случае согласия с налоговыми органами, налогоплательщику придется уплатить штраф в размере 5 процентов от суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня ее представления, но не более 30 процентов указанной суммы и не менее 100 рублей. После того как с даты, установленной для представления отчетности, пройдет 180 дней, санкции удваиваются - 10 процентов от налога за каждый месяц.

Но штраф по ст.119 можно оспорить, поскольку из определения, приведенного в ст.80 НК РФ, видно, что налоговая декларация - это письменное заявление налогоплательщика о фактических доходах и расходах, а не о предполагаемых. Кстати, этого мнения придерживаются в ряде регионов. Например, в письме УМНС России по г. Москве от 14.09.2001 г. № 09-11/42229 сказано, что ст.119 НК РФ не применяется к тем налогоплательщикам, которые не предоставили месячную декларацию.

Еще один штраф, который могут попытаться взыскать работники налоговых органов, - административный, предусмотренный в ст.15.5 Кодекса об административных правонарушениях РФ (далее –КоАП РФ) - от 300 до 500 рублей, или ст.15.6 КоАП РФ - от 100 до 300 рублей. Но и его также можно оспорить. Во-первых, в ст.15.5 КоАП РФ идет речь об ответственности за непредставление налоговой декларации, к которой, как мы выяснили, «предварительная» декларация не относится. Во-вторых, с физического лица не могут взиматься два штрафа (по НК РФ и по КоАП РФ) за одно и то же нарушение. Так следует из определения КС РФ от 05.07.2001 г. № 130-О.

И, наконец, последняя санкция, которую могут применить, введена в той же ст.15.6 КоАП РФ, но для должностных лиц (штраф - от 100 до 500 рублей). Работники налоговых органов могут потребовать эту сумму, заявив, что индивидуальный предприниматель признается должностным лицом. Такое правило действительно установлено в ст.2.4 КоАП РФ, однако при начислении санкций по ст.15.6 КоАП РФ, предпринимателя нельзя приравнивать к должностному лицу, поскольку это запрещено в ст.15.3 КоАП РФ.

Таким образом, за непредставление «предварительной» декларации к индивидуальному предпринимателю могут быть применены минимальные санкции в размере 50 руб., однако данную позицию, возможно, придется отстаивать в суде, используя указанные выше доводы.

**Вопрос: следует ли подавать налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц индивидуальным предпринимателям, если их деятельность подлежит налогообложению по системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности**

Ответ: Согласно п.4 ст.346.26 НК РФ уплата индивидуальными предпринимателями единого налога на вмененный доход предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Таким образом, если предпринимателем в течение календарного года были получены доходы только от осуществления деятельности, переведенной на уплату единого налога на вмененный доход, то обязанность представлять в налоговые органы декларацию по налогу на доходы физических лиц у него отсутствует.

**Вопрос: разъясните особенности формирования налоговой базы у индивидуального предпринимателя, и порядок ведения налогового учета**

Ответ: В соответствии со ст.41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с гл.23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ.

Статьей 210 НК РФ предусмотрено, что при определении налоговой базы по налогу на доходы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст.212 НК РФ.

При получении дохода в денежной форме дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц (ст.223 НК РФ).

В соответствии с п.1 ст.221 НК РФ физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, имеют право на получение профессиональных налоговых вычетов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

При этом состав указанных расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения, установленному гл.25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ.

Расходами признаются произведенные, непосредственно связанные с деятельностью и документально подтвержденные затраты. При этом под непосредственно связанными с деятельностью расходами подразумеваются не все поименованные в гл.25 НК РФ затраты, а только те из них, которые произведены для осуществления деятельности, непосредственно связанной с извлечением доходов. Под документально подтвержденными расходами подразумеваются затраты, подтвержденные документами, которые составлены по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

Следовательно, включение произведенных расходов в состав затрат возможно только при выполнении следующих условий, а именно: расходы должны быть фактически произведены (оплачены), документально подтверждены и непосредственно связаны с извлечением доходов.

Согласно п.2 ст.54 НК РФ индивидуальные предприниматели исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов и хозяйственных операций в порядке, определяемом Минфином России и МНС России. Порядок учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержден совместным Приказом Минфина России и МНС России от 13.08.2002 № 86н/БГ-3-04/430 (зарегистрирован Минюстом России 29.08.2002 № 3756).

Согласно п.4 Приказа учет доходов и расходов и хозяйственных операций ведется индивидуальными предпринимателями путем фиксирования в Книге учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуального предпринимателя (далее - Книга учета) операций о полученных доходах и произведенных расходах в момент их совершения на основе первичных документов позиционным способом.

В соответствии с п.13 Приказа доходы и расходы отражаются в Книге учета кассовым методом, то есть после фактического получения дохода и совершения расхода, за исключением случаев, предусмотренных вышеупомянутым Порядком.

На основании п.14 Приказа в Книге учета (раздел I Книги учета) отражаются все доходы, полученные индивидуальными предпринимателями от осуществления предпринимательской деятельности без уменьшения их на предусмотренные налоговым законодательством Российской Федерации налоговые вычеты.

В доход включаются все поступления от реализации товаров, выполнения работ и оказания услуг, а также стоимость имущества, полученного безвозмездно.

Стоимость реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг отражается с учетом фактических затрат на их приобретение, выполнение, оказание и реализацию.

Таким образом, расчет налога на доходы физических лиц должен осуществляться исходя из фактически полученного дохода за налоговый период (календарный год) с учетом оплаты за товар или часть стоимости товара, как наличными денежными средствами, так и при оплате банком в безналичном порядке по оставшейся стоимости товара, реализуемой в кредит.

Если налогоплательщики не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с деятельностью в качестве индивидуальных предпринимателей, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов общей суммы доходов, полученной индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности. Настоящее положение не применяется в отношении физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей.

**Вопрос: индивидуальный предприниматель, применяющий общеустановленную систему налогообложения, в течение налогового периода не вел Книгу учета доходов и расходов. Какая ответственность предусмотрена за данное нарушение?**

Ответ: В соответствии с п.2 ст.54 НК РФ индивидуальные предприниматели исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов и хозяйственных операций в порядке, определяемом Минфином России и МНС России. Такой Порядок утвержден совместным Приказом от 13.08.2002 г. № 86н, БГ-3-04/430 «Об утверждении Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей».

Пунктом 7 Порядка учета предусмотрено ведение учета доходов и расходов и хозяйственных операций в соответствующих разделах Книги учета, примерная форма которой приведена в Приложении к названному Порядку. Индивидуальные предприниматели обязаны в течение четырех лет обеспечить сохранность первичных учетных документов, Книги учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов (п.48 Порядка учета).

По окончании налогового периода при представлении в налоговые органы декларации налоговые органы вправе потребовать от индивидуального предпринимателя представить необходимые документы, в том числе и Книгу учета доходов и расходов, одновременно с подачей декларации по налогу на доходы физических лиц (ст.ст.88 и 93 НК РФ).

При ведении в течение отчетного налогового периода Книги учета в электронном виде индивидуальные предприниматели обязаны по окончании года вывести ее на бумажные носители, пронумеровать, прошнуровать и указать число содержащихся в ней страниц, а также заверить подписью должностного лица налогового органа, который скрепит ее печатью (пп.7, 8 Порядка учета).

Учитывая, что в течение налогового периода Книга учета не велась, то в связи с ее непредставлением в налоговый орган к индивидуальному предпринимателю может быть применена ответственность, установленная ст.15.6 Кодекса РФ об административных правонарушениях. Указанной статьей установлен штраф за непредставление документов, оформленных в установленном порядке и необходимых для осуществления налогового контроля. Размер штрафа составляет для граждан от одного до трех, а для должностных лиц - от трех до пяти минимальных размеров оплаты труда. Причем в данном случае индивидуальный предприниматель в силу прямого указания в примечании к ст.15.3 КоАП РФ не признается должностным лицом.

**Вопрос: какие основные налоги и сборы и по каким ставкам уплачивают индивидуальные предприниматели, находящиеся на общем режиме налогообложения**

Ответ: Индивидуальные предприниматели, находящиеся на общем режиме налогообложения, при наличие объектов налогообложения, уплачивают в большинстве случаев нижеследующие налоги и сборы:

1. *Налог на добавленную стоимость* взимается по ставкам – 0%, 10%, 18% (ст.164 НК РФ).
2. *Акцизы* взимаются по ставкам, установленным ст.193 НК РФ, которые приведены в нижеследующей таблице[[1]](#footnote-1):

Таблица 2

|  |  |
| --- | --- |
| Виды подакцизных товаров | Налоговая ставка (в процентах и (или) в рублях и копейках за единицу измерения) |
| 1 | 2 |
| Этиловый спирт из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья) | 19 руб. 50 коп. за 1 литр безводного этилового спирта |
| Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 25 процентов (за исключением вин) и спиртосодержащая продукция | 146 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах |
| Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9 и до 25 процентов включительно (за исключением вин) | 108 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах |
| Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до9 процентов включительно (за исключением вин) | 76 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах |
| Вина (за исключением натуральных, в том числе шампанских, игристых, газированных, шипучих) | 95 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах |
| Вина шампанские, игристые, газированные, шипучие | 10 руб. 50 коп. за 1 литр |
| Вина натуральные (за исключением шампанских, игристых, газированных, шипучих) | 2 руб. 20 коп. за 1 литр |
| Пиво с нормативным  (стандартизированным) содержанием  объемной доли этилового спирта  до 0,5 процента включительно | 0 руб. 00 коп. за 1 литр |
| Пиво с нормативным  (стандартизированным) содержанием  объемной доли этилового спирта  свыше 0,5 и до 8,6 процента  включительно | 1 руб. 75 коп. за 1 литр |
| Пиво с нормативным  (стандартизированным) содержанием  объемной доли этилового спирта  свыше 8,6 процента | 6 руб. 28 коп. за 1 литр |
| Табачные изделия:  табак трубочный  табак курительный, за исключением | 620 руб. 00 коп. за 1 кг |
| табака, используемого в качестве  сырья для производства табачной  продукции | 254 руб. 00 коп. за 1 кг |
| Сигары | 15 руб. 00 коп. за 1 штуку |
| Сигариллы | 170 руб. 00 коп. за 1 000 штук |

Продолжение Таблицы 2

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Сигареты с фильтром | 65 руб. 00 коп. за 1 000 штук + 8 процентов, но не менее 20 процентов от отпускной цены <\*> |
| Сигареты без фильтра, папиросы | 28 руб. 00 коп. за 1 000 штук + 8 процентов, но не менее 20 процентов от отпускной цены <\*> |
| Автомобили легковые с мощностью  двигателя до 67,5 кВт (90 л.с.) включительно | 0 руб. 00 коп. за 0,75 кВт(1 л.с.) |
| Автомобили легковые с мощностью  двигателя свыше 67,5 кВт(90 л.с.) и до 112,5 кВт (150 л.с.) включительно | 15 руб. 00 коп. за 0,75 кВт(1 л.с.) |
| Автомобили легковые с мощностью  двигателя свыше 112,5 кВт  (150 л.с.), мотоциклы с мощностью  двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.) | 153 руб. 00 коп. за 0,75 кВт(1 л.с.) |
| Бензин автомобильный с октановым  числом до "80" включительно | 2 657 руб. 00 коп. за 1 тонну |
| Бензин автомобильный с иными  октановыми числами | 3 629 руб. 00 коп. за 1 тонну |
| Дизельное топливо | 1 080 руб. 00 коп. за 1 тонну |
| Масло для дизельных и (или)  карбюраторных (инжекторных)  двигателей | 2 951 руб. 00 коп. за 1 тонну |
| Прямогонный бензин | 0 руб. 00 коп. за 1 тонну |

Примечание: <\*> Отпускной ценой признается стоимость реализованных (переданных) сигарет, папирос, исчисленная исходя из цен, определяемых с учетом положений ст. 40 НК РФ, без учета акциза и налога на добавленную стоимость.

1. *Налог на доходы физических* взимается по налоговым ставкам: 13%, 35%, 30%, 9% (ст.224 НК РФ). Если предприниматели не имеют иных доходов, кроме как от занятия предпринимательской деятельностью, то они облагаются по ставке 13%.
2. *Единый социальный налог* взимается по ставкам, установленным п.3 ст.241 НК РФ, которые приведены в нижеследующей таблице[[2]](#footnote-2):

Таблица 3

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

Продолжение Таблицы 3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Свыше 600000 рублей | 29080 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600000 рублей | 3840 рублей | 6600 рублей | 39520 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600000 рублей |

Если индивидуальные предприниматели производят выплаты физическим лицам, то с них взимается налог по ставкам, установленным п.1 ст.241 НК РФ, которые приведены в нижеследующей таблице[[3]](#footnote-3):

Таблица 4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговая база на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года | Федеральный бюджет | Фонд социального страхования Российской Федерации | Фонд обязательного медицинского страхования | | Итого |
| Федеральный фонд обязательного медицинского страхования | Территориальные фонды обязательного медицинского страхования |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| До 280000 рублей | 20,0 процента | 3,2 процента | 0,8 процента | 2,0 процента | 26,0 процента |
| От 280001 рубля до 600000 рублей | 56000 рублей + 7,9 процента с суммы, превышающей 280000 рублей | 8960 рублей + 1,1 процента с суммы, превышающей 280000 рублей | 2240 рублей + 0,5 процента с суммы, превышающей 280000 рублей | 5600 рублей + 0,5 процента с суммы, превышающей 280000 рублей | 72800 рублей + 10,0 процента с суммы, превышающей 280000 рублей |
| Свыше 600000 рублей | 81280 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600000 рублей | 12480 рублей | 3840 рублей | 7200 рублей | 104800 рублей + 2,0 процента с суммы, превышающей 600000 рублей |

1. *Страховые взносы в Пенсионный фонд РФ* индивидуальными предпринимателями уплачиваются в сумме не ниже минимального размера фиксированного платежа на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии и устанавливаются в размере 150 рублей в месяц. При этом 100 рублей направляется на финансирование страховой части трудовой пенсии, 50 рублей - на финансирование накопительной части трудовой пенсии. Таким образом, общая сумма платежей за год должна составить – 1800 рублей (ст.28 Федерального закона «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» от 15.12.2001 г. №167-ФЗ). Для индивидуальных предпринимателей, выступающих в качестве работодателей, тарифы пенсионных взносов установлены ст.22 Федерального закона «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» от 15.12.2001 г. №167-ФЗ.
2. Кроме того, индивидуальные предприниматели могут являться плательщиками сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов (глава 25.1 НК РФ); налога на добычу полезных ископаемых (глава 26 НК РФ); налога на игорный бизнес (глава 29 НК РФ).

**Вопрос: разъясните порядок предоставления профессиональных налоговых вычетов по авторским вознаграждениям и договорам гражданско-правового характера**

Ответ: Налогоплательщики реализуют право на получение профессиональных налоговых вычетов путем подачи письменного заявления налоговому агенту (организация или индивидуальный предприниматель, выплатившие доход в виде авторского вознаграждения или вознаграждения по договору гражданско-правового характера). Другими словами, если налоговый агент (организация или индивидуальный предприниматель, производящие выплаты по авторскому договору) профессиональные вычеты не предоставили (что будет видно из данных Справки о доходах физического лица по форме 2-НДФЛ), то за их получением можно обратиться в налоговый орган, написав заявление о предоставлении профессиональных налоговых вычетов, и при этом подав декларацию о доходах, и указав в ней понесенные расходы, подтвержденные документально.

При отсутствии документально подтвержденных расходов – затраты предпринимателя рассчитываются в порядке пп.3 ст.221 НК РФ по нормативам, приведенным в нижеследующей таблице[[4]](#footnote-4):

Таблица 5

|  |  |
| --- | --- |
|  | Нормативы затрат  (в процентах к сумме начисленного дохода) |
| 1 | 2 |
| Создание литературных произведений, в том числе для театра, кино, эстрады и цирка | 20 |
| Создание художественно-графических  произведений, фоторабот для печати,  произведений архитектуры и дизайна | 30 |
| Создание произведений скульптуры,  монументально-декоративной живописи, декоративно-прикладного и оформительского искусства, станковой живописи, театрально- и кинодекорационного искусства и графики, выполненных в различной технике | 40 |
| Создание аудиовизуальных произведений (видео-, теле- и кинофильмов) | 30 |
| Создание музыкальных произведений:  музыкально-сценических произведений  (опер, балетов, музыкальных комедий),  симфонических, хоровых, камерных  произведений, произведений для духового оркестра, оригинальной музыки для кино-, теле- и видеофильмов и театральных постановок | 40 |
| других музыкальных произведений, в том числе подготовленных к опубликованию | 25 |
| Исполнение произведений литературы и  искусства | 20 |
| Создание научных трудов и разработок | 20 |
| Открытия, изобретения и создание  промышленных образцов (к сумме дохода, полученного за первые два года использования) | 30 |

**Вопрос: обязан ли индивидуальный предприниматель, уплачивающий налоги по общему режиму налогообложения и системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, вести две книги учета доходов и расходов по видам деятельности, подпадающими под указанные режимы налогообложения**

Ответ: Как было указано ранее, индивидуальный предприниматель должен вести учет доходов и расходов в соответствии с п.2 ст.54 НК РФ в порядке, определяемом Минфином России и МНС России (совместный Приказ от 13.08.2002 г. № 86н, БГ-3-04/430 «Об утверждении Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей»).

Порядок ведения учета налогоплательщиками, уплачивающими единый налог на вмененный доход ни одним нормативным документом не определен (письмо Минфина России от 14.10.2004 г. №03-06-05-05/09).

Вместе с тем, полностью отказаться от учета не представляется возможным. Во-первых, индивидуальный предприниматель должен обеспечить наличие и сохранность документов, подтверждающих правильность расчетов единого налога на вмененный доход, и других налогов, от которых он не освобожден (например, транспортного – при наличии автотранспорта; НДС – при занятии внешнеэкономической деятельностью и т.д.).

Во-вторых, при наличии наемного персонала желательно вести кассовую книгу, дающую возможность контроля за работниками по получаемым и расходуемым ими денежными средствами.

В-третьих, при использовании труда наемных работников, следует учитывать начисленную и выданную заработную плату. Без ведения учета индивидуальный предприниматель не сможет правильно рассчитать сумму пенсионных взносов и налога на доходы физических лиц.

**Вопрос: необходимо ли индивидуальным предпринимателям в обязательном порядке вести кассовую книгу. Может ли налоговый орган привлечь к ответственности за ее неведение**

Ответ: Привлечение к административной ответственности производится в порядке и на основаниях, предусмотренных законом. При этом административным правонарушением признается противоправное, виновное действие или бездействие лица, за которое Кодексом об административных правонарушениях предусмотрена ответственность. Т.е. административная ответственность наступает в случае неисполнения лицом определенных обязанностей, которые возложены на него в установленном законом порядке.

Пунктом 3 Порядка ведения кассовых операций в РФ, утвержденного решением совета директоров ЦБ РФ №40 от 22.09.1993 г., установлена обязанность предприятий вести кассовую книгу по установленной форме. Однако анализ п.1 указанного Порядка позволяет сделать вывод, что под предприятиями в данном случае понимаются предприятия, объединения организаций и учреждения любых организационно-правовых форм и сфер деятельности, т.е. юридические лица. Предприниматели без образования юридического лица согласно ст.ст.23, 48 ГК РФ таковыми не являются. В письме ЦБ РФ от 04.10.1993 №18 также указано, что указанный Порядок обязаны соблюдать предприятия, учреждения и организации.

Кассовая книга является первичным документом по учету кассовых операций, поэтому ее форма утверждена постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 №88. Однако согласно п.2 указанного постановления оно распространяется на юридических лиц всех форм собственности.

Кроме того, кассовая книга как документ, применяемый для учета поступлений и выдачи наличных денег организации в кассе, является документом бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет согласно ст.1 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» представляет собой систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций. Согласно п.2 ст.4 указанного Закона граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством. Действие же Закона распространяется только на организации, т.е. юридические лица.

Анализ указанных правовых норм позволяет сделать вывод, что на индивидуальных предпринимателей не распространяется требование законодательства об обязательном ведении кассовой книги. Аналогичная позиция изложена, например, в письме МНС РФ от 20.02.1996 г. №НВ-6-08/112 «О методическом пособии по учету доходов и расходов физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью».

Таким образом, поскольку предприниматель без образования юридического лица не обязан вести кассовую книгу, привлечение его к ответственности за ее отсутствие неправомерно. Данная позиция поддержана, например, постановлением ФАС Северо-Кавказского округа от 17.02.2004 г. № Ф08-334/2004-137А.

**Вопрос: бухгалтерией организации, которая является налоговым агентом, при перечислении налога на доходы физических лиц, удержанного с работников, в 2004 г. допущена ошибка в платежном поручении на перечисление налога - неверно указан КБК. Насколько правомерным со стороны налогового органа будет начисление пени**

Ответ: В соответствии со ст. 1 Федерального закона от 15.08.1996 № 115-ФЗ «О бюджетной классификации Российской Федерации» бюджетная классификация Российской Федерации является группировкой доходов и расходов бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также источников финансирования дефицитов этих бюджетов, которая применяется при составлении и исполнении бюджетов всех уровней, обеспечивает сопоставимость показателей бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации. Бюджетная классификация Российской Федерации включает классификацию доходов бюджетов Российской Федерации. Каждому виду дохода соответствует свой код КБК.

В соответствии с действующим бюджетным законодательством, налог на доходы физических лиц в полной сумме подлежал уплате в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации.

Согласно п. 2 ст. 45 Налогового кодекса РФ обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком с момента предъявления в банк поручения на уплату соответствующего налога при наличии достаточного денежного остатка на счете налогоплательщика, а при уплате налогов наличными денежными средствами - с момента внесения денежной суммы в счет уплаты налога в банк или кассу органа местного самоуправления либо организацию связи федерального органа исполнительной власти, уполномоченного в области связи.

Указание в платежном поручении неверного КБК не может привести к возникновению недоимки, поскольку сумма налога поступила в бюджет, несмотря на то, что учтена она была по другому КБК, направляемому в тот же бюджет.

Исходя из содержания ст.75 НК РФ и разъяснений Конституционного Суда РФ пеня является компенсацией потерь государственной казны в результате недополучения сумм налога в срок (п.5 мотивировочной части Постановления Конституционного Суда РФ от 17.12.1996 г. № 20-П, п.2 мотивировочной части Определения Конституционного Суда РФ от 04.07.2002 г. № 202-О), чего в рассматриваемом случае не произошло.

В результате сумма налога, уплаченная по разным КБК, присвоенному одному и тому же налогу, зачисляемому в один и тот же бюджет, не может рассматриваться как налоговая недоимка, и начисление пеней по ней неправомерно (Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 08.09.2003 г. № А29-1435/2003А; Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 26.04.2004 г. № Ф04/2206-708/А45-2004; от 17.01.2005 г. №Ф04-9576/2004 (7801-А75-15); Постановление ФАС Московского округа от 19.07.2004 г. № КА-А40/5954-04; от 29.12.2004 г. №КА-А41/12412-04; Постановление ФАС Поволжского округа от 09.10.2003 г. №А 06-1387У-21/03; Постановление ФАС Северо-Западного округа от 26.08.2003 г. № А26-3788/02-02-12/121; Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 02.06.2003 г. № Ф08-1856/2003-704А; Постановления ФАС Уральского округа от 13.11.2003 г. № Ф09-3820/03-АК, от 12.11.2003 г. № Ф09-3800/03-АК; от 31.03.2004 г. № Ф09-1163/04-АК; от 22.03.2005 г. №Ф09-314/05-АК; Постановление Центрального округа от 02.03.2005 г. №А64-5002/04-13).

Аналогичные по сути решения суды выносят также и в отношении налоговых агентов, допустивших ошибку при указании КБК при перечислении удержанного налога (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 02.08.2004 г. № Ф04-5248/2004(А45-3282-19; Постановления ФАС Московского округа от 12.07.2004 г. № КА-А40/5472-04, от 02.12.2003 г. № КА-А40/9616-03; Постановление ФАС Уральского округа от 15.06.2004 г. № Ф09-2375/04-АК).

Такого же мнения придерживается и Минфин России в своем письме от 01.03.2005 г. №03-02-07/1-54, однако, следует иметь в виду, что при возникновении спора по данному вопросу, налоговому агенту придется свою позицию отстаивать в суде, используя приведенные в данном ответе аргументы.

**Вопрос: организация (индивидуальный предприниматель) не удержали налог с доходов работников в полной сумме. Вправе ли налоговый орган при проверке взыскать пеню, как с налогового агента**

Ответ: Согласно п.1 ст.75 НК РФ пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик, плательщик сборов или налоговый агент должны выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

Следует отметить, что пеня не является мерой налоговой ответственности (гл.16 НК РФ), а наряду с залогом имущества, поручительством, приостановлением операций по счетам в банке является способом обеспечения уплаты налога.

Пунктом 1 ст.46 НК РФ предусматривает возможность взыскания с налогового агента суммы неуплаченного налога, которая может быть реализована только в случае фактического удержания налоговым агентом причитающихся к уплате в бюджет сумм налога.

Поскольку в соответствии с п.9 ст.226 НК РФ уплата налога с доходов физических лиц за счет средств налоговых агентов не допускается, то в силу п.1 ст.8, п.1 ст.45 и п.1 ст.46 НК РФ отсутствуют правовые основания для взыскания с налогового агента за счет его средств не удержанного и не взысканного с физических лиц указанного налога.

Таким образом, если организацией (индивидуальным предпринимателем) – налоговым агентом налоги с физического лица не были удержаны, то и начисление пени является незаконным. Данная позиция поддерживается юридическим департаментом МНС России (письмо от 21.02.2002 г. №14-1-06/195) и судебной практикой (постановление ФАС Уральского округа от 06.03.2003 г. №Ф09-491/03-АК; постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 26.11.2002 г. №А33-1251/02-Сза-Ф02-3346/02-С1). Пеня взыскивается с налогового агента в том случае, если налог был удержан с физического лица, но не перечислен налоговым агентом в бюджет.

**Вопрос: каков порядок возврата налога на доходы физических лиц при декларировании физическим лицом доходов в связи с применением имущественного налогового вычета по приобретению жилья за 2004 г.**

Ответ: Налогоплательщики, направившие средства на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома или квартиры, а также уплатившие проценты за пользование ипотечным кредитом, полученным на эти цели, вправе получить имущественный налоговый вычет в соответствии со ст.220 НК РФ на основании заявления при подаче ими налоговой декларации.

Согласно ст.88 НК РФ уполномоченные должностные лица налогового органа проводят камеральную проверку в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в течение трех месяцев со дня предоставления налогоплательщиком налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога.

Если проверкой выявлены ошибки в заполнении документов или противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, то об этом сообщается налогоплательщику с требованием внести соответствующие исправления в установленный срок. При проведении проверки налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

На суммы доплат по налогам, выявленные по результатам камеральной проверки, налоговый орган направляет требование об уплате соответствующей суммы налога и пени.

Если камеральной проверкой ошибки в заполнении декларации и документов не выявлены, то возврат налога налоговыми органами в связи с предоставлением имущественного налогового вычета, связанного со строительством либо приобретением жилья, осуществляется в соответствии со ст.78 НК РФ в течение одного месяца после окончания камеральной проверки.

Таким образом, при использовании имущественного налогового вычета при декларировании доходов за 2004 г. возврат налога на доходы физических лиц будет произведен налоговыми органами после камеральной проверки в течение одного месяца.

**Вопрос: вправе ли налоговый орган оштрафовать организацию по ст.120 НК РФ за неведение налоговых карточек по форме 1-НДФЛ**

Ответ: Данный вопрос неоднократно рассматривался МНС РФ, которое предписывала своим нижестоящим органам взыскивать штрафы по ст.120 НК РФ за неведение налоговых карточек по форме 1-НДФЛ.

Вместе с тем, согласно п.1 ст.120 НК РФ грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 2 настоящей статьи, влечет взыскание штрафа в размере 5000 рублей.

Те же деяния, если они совершены в течение более одного налогового периода, влекут взыскание штрафа в размере 15000 рублей (п.2 ст.120 НК РФ).

Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения для целей настоящей статьи понимается отсутствие первичных документов, или отсутствие счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.

Поскольку законодатель в ст.120 НК РФ не указал однозначно, что под первичными документами понимаются, в том числе и первичные документы налогового учета, а содержание указанной правовой нормы не исключает понимания под первичными документами только документов бухгалтерского учета, привлечение к ответственности в данном случае недопустимо. Этого мнения придерживается Президиум Высшего Арбитражного Суда в своем постановлении от 07.10.2003 г. №4243/03.

С данной позицией вынуждена была согласиться и МНС РФ в своем письме от 12.05.2004 г. №14-3-03/1712-6, отменившая абзацы 5-13 п.2 письма МНС РФ от 28.09.2001 г. №ШС-6-14/734, требующие от налоговых органов взыскания с налоговых агентов штрафов по ст.120 НК РФ.

**Глава 4 Единый социальный налог**

**Вопрос: Сотрудник организации использует в производственных целях личный автомобиль с объемом двигателя до 2000 куб см, что подтверждено нотариально заверенной копией технического паспорта. Ежемесячно организация выплачивает работнику компенсацию в размере 1200 руб. в месяц. Является ли объектом налогообложения ЕСН выплата сотруднику компенсации за использование личного автомобиля в производственных целях?**

Ответ: Согласно пункту 1 статьи 236 Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения единым социальным налогом для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, 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.

Подпунктом 2 пункта 1 статьи 238 Кодекса установлено, что не подлежат налогообложению единым социальным налогом все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации).

Нормы расходов организаций на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 08.02.2002 N 92 (в ред. от 09.02.2004) за использование легковых автомобилей с рабочим объемом двигателя: до 2000 куб. см включительно - 1200 руб. в месяц. Таким образом, суммы компенсаций за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей в пределах установленных норм не подлежат обложению ЕСН.

**Вопрос: Организация планирует заключить с работником договор гражданско-правового характера сроком на 1 месяц с выплатой вознаграждения. Нужно ли в этом случае уплачивать ЕСН в части, подлежащей уплате в Фонд социального страхования?**

Ответ: Согласно п.3 ст.238 Кодекса в налоговую базу (в части суммы налога, подлежащей уплате в Фонд социального страхования Российской Федерации) не включаются любые вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, авторским договорам.

**Вопрос: Обществом с ограниченной ответственностью принят сотрудник по договору подряда. Для выполнения работ работник был направлен в командировку. Договором подряда предусмотрена компенсация работнику расходов на проживание и проезд, что подтверждено соответствующими документами (счетом гостиницы, проездными билетами). Подлежит ли данная компенсация единым социальным налогом?**

Ответ: В соответствии с пунктом 1 статьи 236 НК РФ объектом налогообложения ЕСН для налогоплательщиков-организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу физических лиц не только по трудовым договорам, но и по гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям). При этом надо понимать, что речь в данном случае идет о выплатах непосредственно за выполнение работ и оказание услуг, к которым не относятся разного рода суммы, носящие характер, аналогичный отдельным видам компенсационных выплат, в частности оплата проезда и проживания в другом городе исполнителя работ или услуг по договору подряда.

В обсуждаемой ситуации Обществом заключен гражданско-правовой договор с физическим лицом на выполнение определенных услуг, поэтому в данном случае объектом налогообложения ЕСН должны быть только суммы оплаты услуги по указанному договору.

Для этого из общей суммы вознаграждения по договору подряда необходимо исключить фактически произведенные расходы (подтвержденные оправдательными документами - гостиничные счета, копии железнодорожных или авиабилетов) на проезд и проживание по месту осуществления услуг по данному договору, если этим договором предусмотрена оплата упомянутых расходов.

**Вопрос: Индивидуальный предприниматель является инвалидом II группы. Имеет ли индивидуальный предприниматель льготы по уплате ЕСН и обязательных страховых взносов в ПФР, уплачиваемые в размере 150 рублей в месяц ?**

Ответ: В соответствии с пп.3 п.1 ст.239 НК РФ индивидуальные предприниматели, являющиеся инвалидами I, II или III группы, освобождаются от уплаты единого социального налога в части доходов от их предпринимательской деятельности и иной профессиональной деятельности в размере, не превышающем 100 000 руб. в течение налогового периода.

Однако нормы ст.239 НК РФ, устанавливающие льготы по ЕСН, не применяются в отношении страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, так как это не предусмотрено Федеральным законом от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации".

Из вышесказанного следует, что предприниматель - инвалид имеет право на льготу по уплате единого социального налога, однако страховой взнос на обязательное пенсионное страхование в размере 150 руб. в месяц обязан уплачивать.

**Вопрос: Облагается ли ЕСН оплата стоимости туристической путевки работнику общества с ограниченной ответственностью учитывая, что общество перешло на упрощенную систему налогообложения ?**

Ответ: Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не формируют налоговую базу по налогу на прибыль организаций. Поэтому п.3 ст.236 НК РФ на них не распространяется, т.к. в нем прямо предусмотрено, что он действует для налогоплательщиков-организаций, формирующих налоговую базу по налогу на прибыль в текущем (налоговом) отчетном периоде. В этом случае сумма оплаты стоимости путевки в дом отдыха подлежит обложению ЕСН в общеустановленном порядке.

**Вопрос: Организация начислила годовую премию сотруднику в декабре 2004г., выплата премии была произведена в январе 2005г. Какая ставка ЕСН подлежит применению, действовавшая в декабре 2000 г. или действующая в январе 2005г.?**

Ответ: Дата осуществления выплат определяется в соответствии со ст.242 Налогового кодекса РФ как день начисления выплат и иных вознаграждений в пользу работника (физического лица, в пользу которого осуществляются выплаты).

Датой начисления выплат и вознаграждений в пользу работника является дата составления расчетных документов, содержащих сумму, предназначенную к выплате.

Поэтому если выплата начислена в 2004 г., то она включается в налоговую базу месяца начисления. Соответственно, ее налогообложение должно производиться по ставкам ЕСН, действовавшим в 2004 г.

**Вопрос: Индивидуальный предприниматель, не производящий выплаты в пользу физических лиц, начал заниматься предпринимательской деятельностью в апреле 2005 г. Какой документ ему необходимо представить в налоговый орган – декларацию или заявление о предполагаемом доходе в целях исчисления авансовых платежей по ЕСН?**

Ответ: С 01.01.2005 г. согласно п. 2 ст. 244 Налогового кодекса РФ (в ред. Федерального закона от 20.07.2004 N 70-ФЗ) индивидуальные предприниматели, которые начинают осуществлять предпринимательскую деятельность после начала календарного года (ст. 240 НК РФ), обязаны в пятидневный срок по истечении месяца со дня начала осуществления деятельности представить в налоговый орган по месту постановки на учет заявление (а не декларацию, как это было раньше (п. 2 ст. 244 в предыдущей редакции)) с указанием сумм предполагаемого дохода за текущий налоговый период по форме, утвержденной Приказом Минфина России от 17.03.2005 N 42н.

**Вопрос: Вправе ли налоговый орган привлечь индивидуального предпринимателя, начавшего заниматься предпринимательской деятельностью в апреле 2005 г. и не производящего выплат в пользу физических лиц, к ответственности по ст. 119 НК РФ, если он не подаст декларацию о предполагаемом доходе в целях исчисления авансовых платежей по ЕСН в пятидневный срок по истечении месяца со дня начала осуществления деятельности?**

Ответ: Ответственность, установленная ст. 119 НК РФ, наступает в случае непредставления в установленные налоговым законодательством сроки налоговой декларации. Следовательно, в случае непредставления (несвоевременного представления) заявления, указанного в п. 2 ст. 244 НК РФ, предпринимателя нельзя привлечь к ответственности на основании ст. 119 НК РФ.

Однако поскольку обязанность представить такое заявление и срок исполнения этой обязанности прямо установлены НК РФ, предприниматель, не исполнивший ее надлежащим образом, может быть привлечен к ответственности в виде штрафа в размере 50 руб. на основании п. 1 ст. 126 НК РФ.

**Вопрос: На сумму заработной платы работников за июнь 2005 г. не были начислены страховые взносы в Пенсионный фонд. При этом сумма ЕСН в части, уплаченной в федеральный бюджет, была уменьшена на сумму страховых пенсионных взносов. Какие санкции предусмотрены за данное нарушение? Можно ли зачесть сумму переплаты по ЕСН, уплаченной в Федеральный бюджет в счет образовавшейся недоимки по страховым взносам в Пенсионный фонд?**

Ответ: Согласно п.1 ст.236 Налогового кодекса РФ вознаграждения, начисляемые организацией в пользу физических лиц по трудовым договорам, признаются для организации объектом налогообложения ЕСН. Ставка ЕСН, по которой производится налогообложение указанных сумм вознаграждений, в части, уплачиваемой в федеральный бюджет, составляет в 2005 г. 26% (п.1 ст.241 НК РФ).

Объектом обложения страховыми пенсионными взносами и базой для начисления этих страховых взносов являются объект налогообложения и налоговая база по ЕСН, установленные гл.24 "Единый социальный налог" НК РФ (п.2 ст.10 Федерального закона от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации").

Согласно абз.2 п.2 ст.243 НК РФ сумма ЕСН (сумма авансового платежа по ЕСН), 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) в пределах таких сумм, исчисленных исходя из тарифов страховых взносов, предусмотренных Федеральным законом N 167-ФЗ. Согласно пп.1 п.2 ст.22, п.1 ст.33 Федерального закона N 167-ФЗ тариф страхового взноса установлен в размере 14% (суммарная ставка страхового взноса, уплачиваемого на финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии).

Согласно п.2 ст.24 Федерального закона N 167-ФЗ исчисление суммы авансовых платежей по страховым взносам должно производиться ежемесячно. Сумма авансового платежа по страховым взносам, подлежащая уплате за текущий месяц, определяется с учетом ранее уплаченных сумм авансовых платежей. При этом уплата сумм авансовых платежей производится ежемесячно в срок, установленный для получения в банке средств на оплату труда за истекший месяц, или в день перечисления денежных средств на оплату труда со счетов страхователя на счета работников, но не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который начисляется авансовый платеж по страховым взносам. То есть в данном случае организация-страхователь должна была уплатить страховые пенсионные взносы, исчисленные с суммы оплаты труда работников за июнь 2005 г. по сроку до 15 июля 2005 г. Уплата страховых взносов осуществляется отдельными платежными поручениями по каждой из частей страховых взносов в ПФР (п.5 ст.24 Федерального закона N 167-ФЗ)

Поскольку организация не произвела начисление и уплату страховых пенсионных взносов в вышеуказанном порядке, возникла переплата по ЕСН и недоимка по страховым взносам, уплачиваемым на финансирование трудовой пенсии.

В рассматриваемом случае пени должны быть начислены за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате страховых взносов в процентах от неуплаченной суммы. Процентная ставка пеней принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования ЦБ РФ.

При этом налоговые органы не вправе произвести зачет излишне уплаченной в федеральный бюджет суммы ЕСН в счет погашения недоимки по страховым пенсионным взносам в бюджет ПФР. Организации надлежит перечислить в бюджет ПФР сумму недоимки и пеней в части страховых взносов на выплату страховой и накопительной частей трудовой пенсии. При этом переплата, образовавшаяся вследствие ошибочного перечисления в федеральный бюджет суммы ЕСН, не уменьшенной на установленный абз.2 п.2 ст.243 НК РФ налоговый вычет, подлежит зачету в счет будущих платежей в федеральный бюджет или возврату в порядке, предусмотренном ст.78 НК РФ.

**Вопрос: Для производственных нужд организация арендует автомобиль на основании договора аренды транспортного средства c экипажем, заключенного с работником организации. Облагается ли выплаты по данному договору ЕСН?**

Ответ: В соответствии с п.1 ст.236 НК РФ объектом налогообложения для организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в пользу физических лиц по трудовым и гражданско - правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг. В рассматриваемой ситуации выплачиваемое организацией вознаграждение физическому лицу по договору аренды транспортного средства с экипажем, включает в себя плату за аренду автомобиля и плату за услуги по управлению этим автомобилем. Следовательно сумма вознаграждения, выплачиваемого физическому лицу за услуги управления автомобилем, является объектом обложения ЕСН. При этом указанное вознаграждение не включается в налоговую базу по ЕСН в части суммы налога, подлежащей уплате в Фонд социального страхования РФ (п.3 ст.238 НК РФ).

**Вопрос: Облагается ли единым социальным налогом ежемесячное пособие по уходу за ребенком до полутора лет?**

Ответ: Согласно пп.1 п.1 ст.238 Налогового кодекса РФ государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления, в том числе пособия по временной нетрудоспособности, пособия по уходу за больным ребенком, пособия по безработице, беременности и родам, не подлежат обложению единым социальным налогом.

**Вопрос: Что является налоговым вычетом по ЕСН?**

Ответ: В соответствии с нормой абз.2 п.2 ст.243 Налогового кодекса Российской Федерации сумма ЕСН (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 в пределах таких сумм, исчисленных исходя из тарифов страховых взносов, предусмотренных Федеральным законом от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации". Суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и являются налоговым вычетом по ЕСН.

**Вопрос: С 1 января 2005 года максимальная ставка ЕСН, уплачиваемого в федеральный бюджет, составляет 20 процентов. Ставка пенсионных взносов осталась прежней - 14 процентов. Согласно пункту 2 статьи 243 Налогового кодекса сумма налога (авансового платежа), 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. 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. В каком размере применить налоговый вычет по ЕСН – в полном размере (14%) или частично?**

Ответ: Федеральным законом от 20.07.2004 N 70-ФЗ внесены изменения в главу 24 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс). В частности, в статье 241 Кодекса изменены ставки налога, в том числе для исчисления суммы налога, подлежащего уплате в федеральный бюджет.

При этом механизм исчисления единого социального налога в федеральный бюджет, определенный абзацем вторым пункта 2 статьи 243 Кодекса, остался без изменения.

Данный механизм предусматривает начисление суммы налога, подлежащего уплате в федеральный бюджет, исходя из налоговой базы и ставок налога, установленных пунктом 1 статьи 241 Кодекса.

Далее из начисленной к уплате в федеральный бюджет суммы налога вычитается сумма начисленных за тот же период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, исчисленных исходя из тарифов страховых взносов, предусмотренных Федеральным законом от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации".

Таким образом, из начисленной суммы налога, подлежащего уплате в федеральный бюджет по максимальной ставке 20 процентов, установленной подпунктом "а" пункта 5 статьи 1 Федерального закона N 70-ФЗ, вычет суммы страховых взносов, начисленных по максимальному тарифу 14 процентов, может быть произведен в полном объеме.

**Вопрос: Какая сумма взносов на обязательное пенсионное страхование вычитается из ЕСН: начисленная или уплаченная?**

Ответ: Организации должны уменьшать ЕСН на сумму уплаченных взносов. В противном случае организации грозит штраф.

Если величина уплаченных взносов окажется меньше начисленных, то разница будет считаться недоимкой по ЕСН, уплачиваемому в федеральный бюджет.

Авансовые платежи по ЕСН и страховым взносам в Пенсионный фонд надо заплатить не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным. Если организация просрочит уплату "пенсионных" взносов, то с 16-го числа ей начнут начислять пени не только на сумму недоплаченного взноса, но и на недоимку по авансовому платежу ЕСН.

**Глава 5. Налог на прибыль**

**Вопрос: Входит ли стоимость субподрядных работ в общую сумму выручки от жилищного строительства строительной организации, исходя из доли которой в общей сумме выручки от реализации продукции малые предприятия имеют льготы по налогу на прибыль?**

Ответ: При введении в действие с 1 января 2002 г. гл.25 "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса РФ льготы, предусмотренные п.4 ст.6 Закона N 2116-1 для малых предприятий, были сохранены (ст.2 Федерального закона от 06.08.2001 N 110-ФЗ).

Следовательно, малые предприятия, зарегистрированные в 2001 г., в 2004 г. продолжают пользоваться льготным налогообложением прибыли.

Для них это будет третий год работы, и эти малые предприятия уплачивают налог на прибыль в размере 25% от установленной ставки налога на прибыль при условии, если выручка от выполнения ремонтно-строительных работ составляет более 90%.

Правильное определение размера доходов для налогообложения организацией-генподрядчиком приобретает особое значение в данном случае.

В Федеральном Законе от 27.12.1991 N 2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций» термин «Выручка» вообще не определен.

Этот закон утратил силу с 01.01.2002 года за исключением установленных статьями 1, 2, 6, 9, 10.1 порядка исчисления налоговой базы и порядка применения налоговых льгот, для случаев, указанных в Законе №110-ФЗ от 06.08.2001 года.

Издавая письмо от 13.01.2003 г. №04-02-06/1/174 Минфин сослался на Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ, утвержденные Минстроем 04.12.1995 года. Эти типовые методические рекомендации утратили силу с 01.01.2002 года и в настоящее время не применяются. Никаких исключений относительно действия этих рекомендаций после 01.01.2002 года для целей исчисления льгот по налогу на прибыль не сделано. Из действующих нормативных актов только в ст. 249 НК РФ определено понятие «выручки». Им и следует руководствоваться.

В соответствии со ст.249 НК РФ при определении общего размера выручки организации учитывают доходы от реализации товаров (работ, услуг), имущества, имущественных прав и т.п.

Таким образом, в доход организации-генподрядчика должны быть включены в полном объеме суммы выполненных и сданных работ, предусмотренных договором с заказчиком. Это связано с тем, что именно генподрядчик передает заказчику согласно договору права на результаты выполненных работ. Следовательно, доходом организации будет признаваться вся сумма, причитающаяся ей по договору с заказчиком, поскольку именно организация передает заказчику права на результаты выполненных работ по договору. При этом на определение общей суммы дохода не оказывает влияния то обстоятельство, что часть из них выполнена субподрядчиком.

Такое же мнение высказано в Письме МНС России от 10 сентября 2002 г. N 02-5-11/202-АД088.

Однако, указанные выше письма не носят нормативный характер, в них каждое ведомство (МНС и Минфин РФ) высказало своё мнение на частный запрос. Все неустранимые сомнения, все противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (п.7 ст.3 НК РФ). Однако существует вероятность, что Вашу точку зрения придется отстаивать в суде.

Если выручка от работ, выполненных и сданных всем заказчикам, с которыми у организации-генподрядчика были заключены договоры на выполнение различных ремонтно-строительных работ, в общем объеме выручки от всех видов деятельности (включая оказание услуг) будет составлять более 90%, то организация имеет право уплачивать налог на прибыль по ставке 6% (25% от ставки 24%) от всей суммы полученной прибыли.

Например, общий объем выручки за I полугодие 2004 г. составил 19190430,17 руб. (без НДС) , в том числе

По неосновному виду деятельности – 348096 руб.

Выполнено СМР субподрядными организациями – 7572416 руб.

Рассчитаем, позволяет ли объем выручки, полученной от выполнения ремонтно-строительных работ, воспользоваться льготой по налогу на прибыль.

Выручка от ремонтно-строительных работ составляет 19190430,17 руб. - 348096 руб. = 18842334 руб., т.е. ее доля в общем объеме выручки составит 98,19% (18842334 руб. х 100% : 19190430,17 руб.).

Как видим, доля выручки от выполнения ремонтно-строительных работ составляет более 90%, а это позволяет Вашей организации воспользоваться льготой и уплатить налог на прибыль по ставке 6% от прибыли, полученной от всех видов деятельности.

**Вопрос: Организация с 1.01.2005г. перешла на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической прибыли. По какому сроку необходимо производить уплату первого авансового платежа?**

Ответ: Организации, исчисляющие авансовые платежи исходя из фактической прибыли, первый раз в 2005 г. должны платить ежемесячные авансы не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого аванс начислен (п.1 ст.287 НК РФ). То есть авансовый платеж за январь надо заплатить до 28 февраля. В этот же срок организация должна представить в налоговый орган декларацию за январь.

**Вопрос: В каких случаях организация выступает налоговым агентом по налогу на прибыль?**

Ответ: По налогу на прибыль предприятие выступает в качестве налогового агента в двух случаях - когда оно выплачивает дивиденды российской организации и когда оно является источником дохода для иностранной организации (в том числе при выплате дивидендов).

Случаи, когда налоговым агентом следует выступить в отношении иностранной организации, приведены в ст.ст.309, 310 НК РФ. Это доходы иностранного лица, действующего без образования постоянного представительства, не связанные с деятельностью на территории РФ.

При выплате таких доходов бухгалтеру налогового агента нужно быть чрезвычайно внимательным, ведь для них предусмотрены разные сроки уплаты налога.

Так, по дивидендам сроки уплаты совпадают со сроками для российских получателей дохода - десять дней с момента выплаты. В этот же срок уплачивается налог с процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам (п.4 ст.287 НК РФ).

Из прочих доходов налоговый агент должен удержать и перечислить в бюджет налог не позднее трех дней после выплаты доходов. Причем перечислять налог необходимо при каждой такой выплате (п.2 ст.287 НК РФ).

**Вопрос: Индивидуальный предприниматель применяет традиционную систему налогообложения. Можно представлять декларацию по налогу на прибыль по итогам отчетного периода по упрощенной форме?**

Ответ: По итогам отчетных периодов по налогу на прибыль нужно представлять упрощенные формы декларации (п.2 ст.289 Налогового кодекса РФ). Что входит в упрощенную форму, сказано в п.1.6 Инструкции по заполнению декларации, утвержденной Приказом МНС России от 29 декабря 2001 г. N БГ-3-02/585 (ред. от 03.06.2004). Это титульный лист, разд.1, лист 02 с Приложениями N 1, 2, 4, 5, 5а, а также листы 03, 04, 09 и лист 11 с Приложением N 1. При этом Приложения к листу 02 и листы 03, 04, 09, 11 (с Приложением N 1) нужно сдавать, только если у налогоплательщика есть данные, которые в них отражаются. Например, налогоплательщик не выплачивает дивиденды, может не заполнять лист 03. А организации, у которых нет обособленных подразделений, не должны представлять в инспекцию Приложения N 5 и N 5а к листу 02 декларации.

**Вопрос: Для организации в декабре 2004г. были выполнены работы по техническому обслуживанию компьютерной техники. Акты выполненных работ поступили в бухгалтерию организации с опозданием - в апреле 2005г. В каком периоде организации следует признать стоимость работ по техническому обслуживанию техники в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль?**

Ответ: По вопросу отнесения в расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, стоимости выполненных работ при условии, что работы были фактически выполнены в декабре 2004г., а акты выполненных работ поступили в бухгалтерию только в апреле 2005г. следует обратиться к пп.3 п.7 ст.272 Налогового кодекса РФ, в котором организации, использующей метод начисления, предложено признавать расходы:

1) когда налогоплательщику предъявлены документы, на основании которых проводятся расчеты;

2) в последний день отчетного (налогового) периода;

3) на дату расчетов, которая прописана в договоре.

Вышеуказанная статья 272 Налогового кодекса РФ не уточняет, чем руководствоваться при выборе одной из перечисленных дат, поэтому рекомендуется в учетной политике для целей налогообложения предусмотреть наиболее целесообразный вариант для каждого вида расходов.

Следует обратить внимание на то, что при признании расходов в соответствии с пп.3 п.7 ст.272 Налогового кодекса РФ по дате предъявления документов, большинство налоговых инспекторов под такой датой понимают день составления документа. И если следовать требованиям налоговиков, то этот вариант окажется невыгодным: пока документ дойдет до предприятия, отчетный (налоговый) период может закончиться. В итоге придется действовать в обычном порядке, то есть вносить изменения в предыдущие периоды и сдавать уточняющие расчеты.

Разумеется, без подтверждающих первичных документов организация не может включить в состав расходов по налогу на прибыль стоимость выполненных работ.

А подтверждающий документ - акт приемки-передачи, который, собственно, и констатирует, что работы выполнены – получен с опозданием.

Поэтому необходимо подтвердить дату получения запоздавших документов. В этом помогает конверт со штампом почты, приложенный к бухгалтерской справке, второй экземпляр сопроводительного листа или расписка курьера в получении.

Немаловажным аргументом бывает и журнал регистрации входящей документации. Его ведут в произвольной форме. Главное, указать там порядковый номер и дату записи, организацию-корреспондента, входящий номер, наименование документа, его реквизиты. Также нужны фамилия, имя, отчество сотрудника, получившего корреспонденцию, его подпись. На самом документе надо поставить входящий номер и дату.

В таких случаях налоговую базу предыдущего периода не придется корректировать.

Вместе с тем, необходимо предпринять меры для своевременного поступления оформленных документов от контрагентов. Например, еще на стадии составления и подписания договоров оговаривать, в какой срок по сделке должен быть подписан акт и выставлен счет и счет-фактура. Если нет возможности быстро получить оригиналы счетов и акта приемки-передачи, то можно получить их по факсу. Этого достаточно, чтобы сделать нужные проводки. А позднее следует проконтролировать получение оригиналов документов.

**Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью создано 1 января 2005г. Ежемесячная выручка от реализации в первом квартале 2005г. не превышала одного миллиона рублей в месяц, а в апреле превысила миллион рублей. Обязано ли Общество начиная с мая 2005г. перейти на уплату ежемесячных авансовых платежей налога на прибыль?**

Ответ: В соответствии с п. 5 ст. 287 гл. 25 Налогового кодекса Российской Федерации вновь созданные организации уплачивают авансовые платежи за соответствующий отчетный период при условии, если выручка от реализации не превышала одного миллиона рублей в месяц либо трех миллионов рублей в квартал. В случае превышения указанных ограничений налогоплательщик начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором такое превышение имело место, уплачивает авансовые платежи в порядке, предусмотренном п. 1 указанной статьи с учетом требований п. 6 ст. 286 Кодекса.

Таким образом, при соблюдении указанного условия организация вправе в течение отчетного периода не уплачивать ежемесячные авансовые платежи.

При этом месяцем признается календарный месяц (ст. 6.1 Кодекса).

Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (п. 2 ст. 285 Кодекса).

При этом квартал считается равным трем месяцам, отсчет кварталов ведется с начала года (ст. 6.1 Кодекса).

Это означает, что если у Общества, созданного 1 января 2005г., ежемесячная выручка в первом квартале не превышала миллиона рублей в месяц, а в апреле превысила миллион рублей, то в соответствии с п. 5 ст. 287 Кодекса организация начиная с мая обязана уплачивать ежемесячные авансовые платежи.

Однако п. 1 ст. 287 Кодекса установлено, что ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, уплачиваются в срок не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода.

Таким образом, уплата указанных платежей не в каждом месяце квартала, а в отдельные месяцы квартала п. 1 ст. 287 Кодекса не предусмотрена.

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога (п. 1 ст. 80 Кодекса).

Следовательно, исчисленные суммы ежемесячных авансовых платежей, подлежащие уплате в течение отчетного периода, указываются налогоплательщиком в налоговой декларации по налогу на прибыль.

При этом уплата ежемесячных авансовых платежей в течение отчетного периода производится только на основании декларации.

Налогоплательщики (налоговые агенты) представляют налоговые декларации (налоговые расчеты) не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода (п. 3 ст. 289 Кодекса).

Представление налоговой декларации по налогу на прибыль за отчетный период по налогу на прибыль в иные сроки не предусмотрено.

В связи с изложенным в рассматриваемом случае Общество обязано уплачивать ежемесячные авансовые платежи начиная не с мая, а с июля 2005г., то есть с первого месяца третьего квартала.

**Вопрос: Дивиденды, причитающиеся юридическому лицу - участнику Общества с ограниченной ответственностью за 2004 г., будут выплачены в 2005 г. По какой ставке их следует облагать налогом на прибыль?**

Ответ: Согласно п.1 ст.43 Налогового кодекса РФ дивидендами признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации.

Для российских организаций объектом налогообложения по налогу на прибыль признаются доходы, уменьшенные на величину расходов (ст.247 НК РФ). К внереализационным доходам организации относятся, в частности, доходы от долевого участия в других организациях (дивиденды) (п.1 ст.250 НК РФ). Следовательно, доход, полученный российской организацией от российских организаций в виде дивидендов, подлежит обложению налогом на прибыль организаций.

В соответствии с пп.2 п.4 ст.271 и п.2 ст.273 НК РФ как при методе начисления, так и при кассовом методе датой получения дохода в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций является дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика. Следовательно, к дивидендам, начисленным за 2004 г., но выплаченным в 2005 г., будет применяться ставка, действующая на момент выплаты, - 9 процентов.

**Вопрос: Каким образом учитывать расходы по приобретенным в период применения организацией упрощенной системы налогообложения товарам, оплаченным ею в 2004 г. после перехода на обычный режим налогообложения?**

Ответ: Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном гл.26.2 Налогового кодекса Российской Федерации.

Налогоплательщики, перешедшие с упрощенной на общепринятую систему налогообложения, в целях исчисления налога на прибыль ведут учет доходов и расходов по операциям предыдущего года в порядке, предусмотренном гл.25 части второй Кодекса, с учетом правил, установленных п.2 ст.346.25 Кодекса.

В таком случае к операциям, осуществляемым налогоплательщиком с начала налогового периода, в котором произошел переход на метод начисления, применяются правила ст.ст.271 и 272 Кодекса.

При этом по сделкам, осуществленным налогоплательщиком до 2004 г., доход для целей налогообложения прибыли будет признаваться по мере поступления оплаты.

Аналогичным образом по моменту оплаты следует признавать расходы, осуществленные налогоплательщиком до 2004 г. и оплаченные уже в период применения метода начисления.

Указанные суммы доходов и расходов организации, начисленные, но не оплаченные в период применения упрощенной системы налогообложения, в период применения метода начисления могут быть учтены в составе внереализационных доходов и расходов по факту оплаты на основании п.10 ст.250 и пп.1 п.2 ст.265 Кодекса как доходы и убытки прошлых лет (налоговых периодов), выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде.

**Вопрос: Организацией в результате инвентаризации выявлены излишки товарно-материальных ценностей. Вправе ли организация уменьшить налогооблагаемую прибыль на стоимость указанных товарно-материальных ценностей при передаче их в производство?**

Ответ: В соответствии с п.20 ст.250 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) к внереализационным доходам относится, в частности, стоимость излишков товарно-материальных ценностей и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации.

Пунктом 5 ст.274 Кодекса установлено, что внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, учитываются при определении налоговой базы исходя из цены сделки с учетом положений ст.40 Кодекса.

Следовательно, излишки товарно-материальных ценностей, выявленные в результате инвентаризации, должны быть включены в состав внереализационных доходов.

Вместе с тем, в соответствии с п. 1 ст.252 Налогового Кодекса налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов, при этом расходами в целях налогообложения признаются только те затраты организации, которые реально осуществлены.

Статья 270 Кодекса определяет расходы, не учитываемые при определении налоговой базы. В соответствии с п.49 этой статьи к расходам, не учитываемым при определении налоговой базы, относятся иные расходы, не соответствующие критериям, указанным в п.1 ст.252 Налогового Кодекса.

Таким образом, стоимость излишков материалов, выявленных в результате инвентаризации при передаче их в производство не должна уменьшать налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, так как организация не осуществила затраты на приобретение этих материалов.

**Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью ошибочно не отразило в налоговом учете сумму расходов на выплату отпускных одного из сотрудников, в результате завышена налоговую базу по налогу на прибыль. Как внести исправления в налоговую декларацию по налогу на прибыль?**

Ответ: При корректировке налоговой базы по налогу на прибыль организаций, налогоплательщик обязан внести соответствующие дополнения и изменения в налоговую декларацию по данному налогу. Внесение налогоплательщиком дополнений и изменений в налоговую декларацию, согласно которым уменьшаются исчисленные ранее суммы налога, служит основанием для осуществления налоговым органом зачета или возврата излишне уплаченной суммы налога.

Пункт 2 статьи 80 части первой Кодекса определяет, что налоговый орган не вправе отказать в принятии налоговой декларации и обязан по просьбе налогоплательщика проставить отметку на копии налоговой декларации о принятии и дату ее представления.

При этом, согласно пункту 8 статьи 78 Кодекса, заявление о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Ввиду схожести по своему экономическому содержанию операций возврата и зачета излишне уплаченных сумм налога, заявление о зачете суммы излишне уплаченного налога может быть подано налогоплательщиком также в течение трех лет со дня излишней уплаты данного налога.

Порядок зачета и возврата излишне уплаченной суммы налога изложен в статье 78 Налогового Кодекса.

**Вопрос: В связи с производственной необходимостью организация оформляет договоры подряда с работниками, состоящими в штате, на время очередного отпуска. Вправе ли организация отнести выплаты по договорам подряда, заключенным с работниками организации на период нахождения их в очередном отпуске, в целях налогообложения прибыли к материальным расходам, расходам на оплату труда или прочим расходам, связанным с производством и реализацией?**

Ответ: Статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации к расходам налогоплательщика на оплату труда относит любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

В ст. 255 Кодекса представлен перечень расходов организации, относимых к расходам на оплату труда.

Статья 255 Кодекса содержит п. 25, относящий к расходам на оплату труда другие виды расходов, произведенные в пользу работника, предусмотренные трудовым договором и (или) коллективным договором.

Так как оплата труда по договорам подряда, заключенным с работниками организации, состоящими в штате данной организации, прямо не поименована в перечне, содержащемся в ст. 255 Кодекса, а также не предусмотрена трудовым договором и (или) коллективным договором, данный вид расходов не может быть отнесен к расходам на оплату труда.

Согласно пп. 6 п. 1 ст. 254 Кодекса к материальным расходам относятся затраты налогоплательщика на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями налогоплательщика.

Ввиду того, что работники организации, с которыми заключен договор подряда, не являются сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, расходы по вышеназванным договорам также не могут быть отнесены к материальным расходам.

Кроме того, пп. 41 п. 1 ст. 264 Кодекса определяет, что к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией, относятся расходы по договорам гражданско-правового характера (включая договоры подряда), заключенным с индивидуальными предпринимателями, не состоящими в штате организации. Данное положение не позволяет относить к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией, расходы по договорам подряда, заключенным с работниками организации.

Таким образом, налогоплательщик не вправе относить к расходам, уменьшающим полученные доходы при определении налоговой базы по налогу на прибыль, затраты по договорам подряда, заключенным с работниками организации.

**Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью несет потери при транспортировке товаров на склад. Можно ли данные расходы включить в состав материальных расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль по локальным нормативным актам Общества?**

Ответ: Согласно подпункту 2 пункта 7 статьи 254 Налогового кодекса Российской Федерации к материальным расходам для целей налогообложения прибыли организаций приравниваются потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Таким образом, Кодекс не предусматривает отнесение к материальным расходам потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, определяемых в порядке, установленном локальными актами налогоплательщика.

В случае, если по каким-либо товарным группам нормы естественной убыли не утверждены в порядке, установленном Правительством Российской Федерации, налогоплательщик при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций не может отнести к материальным расходам потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке данных товарно-материальных ценностей.

**Вопрос: Сверхурочные работы не должны превышать для каждого работника четырех часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год. Можно ли оплату труда работников за сверхурочную работу более 120 часов в год включать в расходы налогоплательщика, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль?**

Ответ: В соответствии со ст.255 Налогового кодекса Российской Федерации в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

К расходам на оплату труда, в частности, относятся начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, за сверхурочную работу и работу в выходные и праздничные дни, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации (п.3 ст.255 Кодекса).

Согласно ст.99 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - ТК РФ) сверхурочная работа - работа, производимая работником по инициативе работодателя за пределами установленной продолжительности рабочего времени, ежедневной работы (смены), а также работа сверх нормального числа рабочих часов за учетный период.

Сверхурочные работы не должны превышать для каждого работника четырех часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год.

Учитывая изложенное, оплата труда работника за сверхурочную работу более 120 часов в год не может включаться в расходы налогоплательщика на оплату труда и уменьшать налогооблагаемую прибыль, так как в данном случае нарушаются положения ст.99 ТК РФ.

**Вопрос: Общество осуществляет в пользу своих работников выплаты премий как за основные результаты производственной деятельности за отчетные периоды, так и разовые премии отдельным работникам за выполнение особо важных заданий, а также в связи с юбилеями и вручением наград общества. Указанные выплаты предусмотрены коллективным договором. Имеет ли право общество включить в состав расходов при исчислении налога на прибыль организаций указанные выплаты?**

Ответ: В соответствии со ст.255 Налогового кодекса Российской Федерации в расходы налогоплательщика на оплату труда, учитываемые в целях налогообложения, включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

К расходам на оплату труда в целях гл.25 Кодекса относятся, в частности, начисления стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные подобные показатели.

Вместе с тем согласно п.п.21 и 22 ст.270 Кодекса не учитываются в целях налогообложения расходы на любые виды вознаграждений, предоставляемых руководству или работникам помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров (контрактов), а также расходы в виде премий, выплачиваемых работникам за счет средств специального назначения или целевых поступлений.

Исходя из изложенного, в том случае, если выплачиваемые обществом в пользу своих работников единовременные премиальные выплаты за выполнение отдельных особо важных заданий связаны с достижением производственных результатов и удовлетворяют критериям, предусмотренным ст.255 Кодекса, такие расходы могут учитываться в целях налогообложения.

Выплаты премий работникам общества в связи с юбилеями и вручением наград общества непосредственно не связаны с достижением производственных результатов и, следовательно, не могут учитываться в целях налогообложения.

**Глава 6 Упрощенная система налогообложения**

**Вопрос: Индивидуальный предприниматель применяет упрощенную систему налогообложения. В связи с изменением условий договора аренды арендуемая площадь торговых помещений стала менее 150 кв. м.**

**Следует ли в такой ситуации перейти на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход или возможно применение упрощенной системы налогообложения?**

Ответ: В соответствии с п.1 ст.346.26 НК РФ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности устанавливается НК РФ и вводится в действие законами субъектов РФ.

Согласно пп.4 п.2 ст.346.26 НК РФ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться по решению субъекта РФ, в частности, в отношении предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 кв. м.

При этом для целей гл.26.3 НК РФ под розничной торговлей понимается торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт, а под площадью торгового зала (зала обслуживания посетителей) понимается площадь всех помещений и открытых площадок, используемых налогоплательщиком для розничной торговли, определяемая на основе инвентаризационных и правоустанавливающих документов (ст.346.27 НК РФ).

Переход на уплату единого налога на вмененный доход в отличие от перехода на упрощенную систему налогообложения (п.1 ст.346.11 НК РФ) является обязательным.

Таким образом, если при осуществлении предпринимателем розничной торговли размер площади торгового зала стал соответствовать критериям, указанным в пп.4 п.2 ст.346.26 НК РФ, то он обязан перейти на уплату единого налога на вмененный доход по месту осуществления такой деятельности.

Вопрос: В текущем году организация занимается оказанием услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств и продажей автомобилей. Для осуществления ремонта закупаются запасные части. При ремонте и замене деталей составляется заказ-наряд и акт о выполненных работах, где указывается перечень установленных деталей с наценкой. Оплата за услуги осуществляется как по наличному, так и по безналичному расчету. Может ли организация в части оказания услуг, оплачиваемых по безналичному расчету, перейти на упрощенную систему налогообложения со следующего года и если да, то при каких условиях?

Ответ: В соответствии со ст.346.11 Кодекса переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к общему режиму налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями в добровольном порядке.

Статьей 346.12 Кодекса установлено, что организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доход от реализации, определяемый в соответствии со ст.249 Кодекса (доходы от реализации), не превысил 11 млн. руб. (без учета налога на добавленную стоимость).

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения организации, имеющие филиалы и (или) представительства; банки; страховщики; негосударственные пенсионные фонды; инвестиционные фонды; профессиональные участники рынка ценных бумаг; ломбарды; организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых; организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся игорным бизнесом; нотариусы, занимающиеся частной практикой; организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции; организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) в соответствии с гл.26.1 Кодекса; организации, в которых доля непосредственного участия других организаций составляет более 25 процентов (при ранее действующей системе ограничения не было); организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом Государственным комитетом Российской Федерации по статистике, превышает 100 человек; организации, у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превышает 100 млн. руб.

При этом в соответствии со ст.346.13 Кодекса налогоплательщики, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, должны подать с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения, заявление в налоговый орган по месту своего нахождения (месту жительства).

В связи с изложенным, организация, занимающаяся реализацией автомобилей, вправе перейти с 1 января 2005 г. на упрощенную систему налогообложения при соблюдении вышеуказанных условий.

Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью применяет упрощенную систему налогообложения. В учредительных документах организации отсутствуют филиалы и представительства. В настоящее время у Общества возникла необходимость создания территориально обособленного подразделения с 2-3 стационарными рабочими местами. Возможно ли применение упрощенной системы налогообложения в случае создания обособленного подразделения, которое не будет являться филиалом или представительством? Следует ли его создание отразить в учредительных документах?

Ответ: Статьей 55 Гражданского кодекса Российской Федерации предусмотрено, что филиалом является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства. Представительством является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, которое представляет интересы юридического лица и осуществляет их защиту. Представительства и филиалы должны быть указаны в учредительных документах создавшего их юридического лица.

Согласно ст.11 Кодекса обособленным подразделением организации признается любое территориальное обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок не более одного месяца.

Таким образом, если организация открыла обособленное подразделение, которое не является филиалом или представительством и не указано в качестве таковых в учредительных документах создавшей его организации, то организация вправе применять упрощенную систему налогообложения на общих основаниях при условии соответствия критериям, установленным гл.26.2 Кодекса.

Вопрос: Обязан ли предприниматель, работающий на упрощенной системе налогообложения, соблюдать порядок ведения кассовых операций, в частности вести кассовую книгу?

Ответ: В соответствии с п.4 ст.346.11 Налогового кодекса РФ для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, сохраняются действующие порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчетности.

Вопрос: Организация занимается производством косметических спиртосодержащих лосьонов. Вправе ли организация перейти на упрощенную систему налогообложения?

Ответ: Пунктом 2 ст.346.12 Налогового кодекса РФ установлено, что организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доход от реализации, определяемый в соответствии со ст.249 НК РФ, не превысил 11 млн. руб. (без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж).

Подпунктом 8 п.3 ст.346.12 НК РФ определено, что не вправе применять упрощенную систему налогообложения организации, занимающиеся производством подакцизных товаров.

В соответствии с пп.2 п.1 ст.181 не рассматривается как подакцизный товар спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция, прошедшая государственную регистрацию в уполномоченных федеральных органах исполнительной власти, разлитая в емкости не более 270 мл.

Следовательно, организация вправе перейти на упрощенную систему налогообложения.

Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью перешло на упрощенный режим налогообложения в 2002 г. В 2004 г. изменилась доля участия юридических лиц в уставном капитале Общества (превысила 25 процентов). Обязано ли Общество в данном случае перейти на общий режим налогообложения, если п.4 ст.346.13 НК РФ, в котором утвержден порядок и условия прекращения применения упрощенной системы налогообложения, не предусматривает принудительного возврата к общей системе налогообложения?

Ответ: Подпункт 14 п.3 ст.346.12 Налогового кодекса Российской Федерации устанавливает, что не вправе применять упрощенную систему налогообложения организации, в которых доля непосредственного участия других организаций составляет более 25 процентов. Данное ограничение не распространяется на организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25 процентов.

В том случае, если доля непосредственного участия другой организации в организации-налогоплательщике изменилась в период применения упрощенной системы налогообложения и превышает 25 процентов, то согласно ст.346.13 Кодекса с начала того квартала, в котором произошли изменения, организация-налогоплательщик считается перешедшей на общую систему налогообложения (как не соответствующая установленным ст.346.12 Кодекса ограничениям).

**Вопрос: На начало деятельности при подаче заявления о переходе на упрощенную систему налогообложения численность работающих в организации составляла менее 100 человек. Должна ли организация перейти на общий режим налогообложения в течение года, если ее доход не превысил 15 млн. руб., остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов не превысила 100 млн. руб., а численность превысила 100 человек? Сможет ли организация применять упрощенную систему налогообложения в следующем году?**

Ответ: Подпунктом 15 п.3 ст.346.12 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлено ограничение в применении упрощенной системы налогообложения, предусматривающее, что не вправе применять упрощенную систему налогообложения организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом Государственным комитетом Российской Федерации по статистике, превышает 100 человек.

Таким образом, если в течение периода применения упрощенной системы налогообложения у организации средняя численность работников превысила 100 человек за налоговый (отчетный) период, то такая организация утрачивает право применения упрощенной системы налогообложения и обязана перейти на общий режим налогообложения в том квартале, в котором произошло превышение.

В соответствии с п.7 ст.346.13 Кодекса налогоплательщик, перешедший с упрощенной системы налогообложения на общий режим налогообложения, вправе вновь перейти на упрощенную систему налогообложения не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение упрощенной системы налогообложения.

Вопрос: Организация работает на общем режиме налогообложения. Однако с 2005 г. мы хотим перейти на упрощенную систему налогообложения. Средняя численность наших сотрудников составляет 112 человек, но многие из них выйдут на пенсию в 2004 г. Поэтому на 1 января 2005 г. критерий по численности будет соблюден. Сможем ли мы перейти на "упрощенку" в 2005 г.?

Ответ: Да, сможете.

Согласно пп.15 п.3 ст.346.12 Налогового кодекса РФ организация не может применять упрощенную систему налогообложения, если средняя численность работников за налоговый (отчетный) период превысит 100 человек. Отчетными периодами по налогу признаются квартал, полугодие и 9 месяцев, а налоговым периодом - год (ст.346.19 Кодекса).

Исходя из буквального толкования норм Кодекса ограничение по численности работников должно проверяться именно в течение налогового (отчетного) периода применения упрощенной системы, а не в предшествующем году.

Вопрос: Индивидуальный предприниматель занимается торговлей с использованием смешанной формы расчетов – за наличный и безналичный расчет. Деятельность по торговле за наличный расчет переведена на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, по торговле, оплачиваемой в безналичном порядке предприниматель применяет упрощенную систему налогообложения. Как определить предельный размер выручки, чтобы иметь право применять упрощенную систему налогообложения?

Ответ: Порядок исчисления налогоплательщиками, применяющими одновременно упрощенную систему налогообложения и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, максимального размера дохода от реализации, численности работников и стоимости основных средств и нематериальных активов содержится в пункте 4 статьи 346.12 НК РФ.

В случае, если организации или индивидуальные предприниматели применяют одновременно упрощенную систему налогообложения и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, ограничения по размеру дохода налогоплательщика или остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов, а также ограничения по средней численности работников за налоговый (отчетный) период, установленные главой 26.2 Кодекса, применяются по отношению к таким организациям и индивидуальным предпринимателям, как это предусмотрено пунктом 4 статьи 346.12 Кодекса, исходя из всех осуществляемых ими видов деятельности, по совокупности показателей, относящихся к упрощенной системе налогообложения и системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

То есть понятие «из всех видов деятельности» включает виды деятельности, облагаемые единым налогом на вмененный доход и единым налогом в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

При применении п. 4 ст. 346.12 НК РФ необходимо соблюдать ограничения по размеру дохода от реализации в сумме 15 млн. за год, установленные по отношению к индивидуальным предпринимателям, применяющим упрощенную систему налогообложения наряду с системой единого налога на вмененный доход. Данное ограничение определяется исходя из выручки от реализации товаров, работ, услуг по всем осуществляемым видам деятельности как за наличный, так и безналичный расчет.

**Вопрос: Налогоплательщик изъявил желание о переходе на упрощенную систему налогообложение и подал заявление в налоговый орган по месту учета.**

**Однако прошло более двух месяцев, а уведомление о переходе или о невозможности перехода на упрощенную систему налогообложения налоговым органом не выдано.**

**Существует ли срок, в который налогоплательщику должно быть выдано соответствующее уведомление о переходе или невозможности перехода на упрощенную систему налогообложения?**

Ответ: Упрощенная система налогообложения установлена гл.26.2 Налогового кодекса РФ.

В соответствии с п.1 ст.346.13 НК РФ организации, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, подают в налоговый орган по месту своего нахождения заявление.

Для повышения эффективности организации работы с налогоплательщиками в налоговых органах МНС России и систематизации функций отделов работы с налогоплательщиками разработан и утвержден Приказом МНС России от 10.08.2004 N САЭ-3-27/468@ Регламент организации работы с налогоплательщиками (далее - Регламент).

Согласно абз.4 п.2.2.4 Регламента подготовка и доведение до налогоплательщиков уведомлений о переходе или невозможности перехода на упрощенную систему налогообложения не должны превышать месячный срок со дня представления налогоплательщиком заявления.

Вопрос: Организация желает перейти на упрощенную систему налогообложения в 2005 г. Следует ли ей получить разрешение налогового органа на переход к указанной системе?

Ответ: В соответствии с п.1 ст.346.13 Налогового кодекса РФ организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, подают в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения, в налоговый орган по месту своего нахождения (месту жительства) заявление. При этом организации в заявлении о переходе на упрощенную систему налогообложения сообщают о размере доходов за девять месяцев текущего года.

Согласно п.2 указанной статьи НК РФ вновь созданные организации и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, вправе подать заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения одновременно с подачей заявления о постановке на учет в налоговых органах. В этом случае организации и индивидуальные предприниматели вправе применять упрощенную систему налогообложения в текущем календарном году с момента создания организации или с момента регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя.

Таким образом, с введением с 1 января 2003 г. гл.26.2 НК РФ выдача налогоплательщику специального документа, подтверждающего право применять упрощенную систему, не предусматривается, поскольку переход к указанной системе осуществляется в уведомительном порядке.

Учитывая изложенное, организация, желающая перейти на упрощенную систему налогообложения в 2005 г., вправе перейти на указанную систему с 1 января 2005 г. после подачи заявления в период с 1 октября по 30 ноября 2004 г.

Вопрос: Организация с 01.01.2003 перешла на упрощенную систему налогообложения (единственный вид деятельности - розничная торговля, торговая площадь на дату перехода составляла 180 кв. м). С 01.08.2004 из-за неэффективности розничной торговли площадь арендованного зала была сокращена до 140 кв. м. Так как торговая площадь стала меньше 150 кв. м, организация обязана перейти на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. С какого месяца организация должна прекратить ведение книги доходов и расходов по упрощенной системе налогообложения и начать вести бухгалтерский учет, предусмотренный при применении специального налогового режима по уплате единого налога на вмененный доход?

Ответ: Пунктом 3 ст.346.13 Кодекса установлено, что налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, не вправе до окончания налогового периода перейти на общий режим налогообложения, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Статьей 346.13 Кодекса предусмотрено прекращение применения упрощенной системы налогообложения в следующих случаях:

1) в соответствии с п.6 ст.346.13 Кодекса налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, вправе перейти на общий режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором он предполагает перейти на общий режим налогообложения;

2) п.4 ст.346.13 Кодекса предусмотрено, что если по итогам налогового (отчетного) периода доход налогоплательщика превысит 15 млн. руб. или остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превысит 100 млн. руб., такой налогоплательщик считается перешедшим на общий режим налогообложения с начала того квартала, в котором было допущено это превышение.

В организации розничной торговли, применяющей упрощенную систему налогообложения, с 1 августа 2004 г. произошло уменьшение площади торгового зала со 180 кв. м до 140 кв. м, в связи с чем у налогоплательщика возник вид предпринимательской деятельности, который подлежит переводу на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

Применительно к обсуждаемой ситуации налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, в отношении вида предпринимательской деятельности - розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 кв. м, с начала налогового периода по специальному налоговому режиму, предусматривающему уплату единого налога на вмененный доход (квартала) будет переведен на уплату единого налога на вмененный доход.

Таким образом, перевод конкретного вида предпринимательской деятельности - розничной торговли с 1 июля 2004 г. на единый налог на вмененный доход не является основанием для прекращения применения упрощенной системы налогообложения организацией в целом. Так, в случае осуществления иных видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не предусмотрен перевод на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, налогоплательщик будет вправе применять в отношении этих видов деятельности упрощенную систему налогообложения.

В соответствии с положениями п.7 ст.346.26 Кодекса организации следует осуществлять раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении розничной торговли, подлежащей налогообложению единым налогом на вмененный доход, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщик применяет упрощенную систему налогообложения. По причине того, что налогоплательщик с начала того квартала, в котором произошло изменение торговой площади (с 1 июля 2004 г.), является налогоплательщиком единого налога на вмененный доход, а деятельность, в отношении которой применяется упрощенная система налогообложения, с 1 июля 2004 г. налогоплательщиком не осуществляется, весь учет имущества, обязательств и хозяйственных операций осуществляется в отношении единого налога на вмененный доход. При этом у организации с указанной даты возникает обязанность ведения бухгалтерского учета в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Вместе с тем, поскольку за налогоплательщиком сохраняется право применять упрощенную систему налогообложения, у него сохраняется обязанность ведения книги учета доходов и расходов, а также представления налоговых деклараций по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в соответствии с требованиями гл.26.2 Кодекса, до момента прекращения применения упрощенной системы налогообложения в порядке, предусмотренном ст.346.13 Кодекса.

Вопрос: Индивидуальный предприниматель применяет упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения "доходы". В ноябре 2004 г. предприниматель обратился в налоговую инспекцию с заявлением о смене объекта налогообложения по единому налогу с 01.01.2005. Налоговая инспекция отказала предпринимателю в смене объекта налогообложения. Насколько правомерны действия налоговой инспекции?

Ответ: Пунктами 3, 7 ст.346.13 Налогового кодекса РФ предусмотрено, что налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, не вправе до окончания налогового периода перейти на общий режим налогообложения. Налогоплательщик, перешедший с упрощенной системы налогообложения на общий режим налогообложения, вправе вновь перейти на упрощенную систему налогообложения не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение упрощенной системы налогообложения.

Согласно ст.346.14 НК РФ объектом налогообложения в упрощенной системе налогообложения признаются доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов. При этом выбранный объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение всего срока применения упрощенной системы налогообложения.

В соответствии с п.1 ст.346.13 НК РФ выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком до начала налогового периода, в котором впервые применена упрощенная система налогообложения. В случае изменения избранного объекта налогообложения после подачи заявления о переходе на упрощенную систему налогообложения налогоплательщик обязан уведомить об этом налоговый орган до 20 декабря года, предшествующего году, в котором впервые применена упрощенная система налогообложения.

Учитывая изложенное, изменение выбранного налогоплательщиками объекта налогообложения возможно только в случае повторного перехода на упрощенную систему налогообложения по истечении года после утраты права на ее применение (п.7 ст.346.13 НК РФ). Таким образом, действия налоговой инспекции в данном случае являются правомерными.

Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью с 2003 г. применяет упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения "доходы". Необходимо ли Обществу с 2005 г. в обязательном порядке изменить объект налогообложения на "доходы, уменьшенные на величину расходов"?

Ответ: Глава 26.2 Налогового кодекса РФ, регулирующая порядок применения организациями и индивидуальными предпринимателями упрощенной системы налогообложения, была введена в действие Федеральным законом от 24.07.2002 N 104-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса РФ и некоторые другие акты законодательства РФ, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства РФ о налогах и сборах". Согласно положениям данной главы объектом налогообложения признавались "доходы" либо "доходы, уменьшенные на величину расходов" в зависимости от выбора налогоплательщика (ст.346.14 НК РФ).

При этом ст.6 Федерального закона N 104-ФЗ действительно было предусмотрено, что начиная с 1 января 2005 г. для всех налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, объектом налогообложения признается доход, уменьшенный на величину расходов.

Однако в соответствии со ст.9 Федерального закона от 07.07.2003 N 117-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса РФ и некоторые другие законодательные акты РФ, а также о признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) РФ" указанная норма признана утратившей силу с 1 января 2004 г., вследствие чего организация, применяющая упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения "доходы", не обязана менять объект налогообложения в 2005 г. Более того, она не имеет на это права в связи с тем, что объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение всего срока применения упрощенной системы налогообложения (п.2 ст.346.14 НК РФ).

Вопрос: Организация применяет упрощенную систему налогообложения. Можно включить в состав расходов сумму единого налога, уплаченного в связи с применением упрощенной системы налогообложения?

Ответ: Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при определении налоговой базы учитывают расходы, предусмотренные пунктом 1 статьи 346.16 Кодекса при условии их соответствия критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 Кодекса. Причем перечень расходов, установленный пунктом 1 статьи 346.16 Кодекса, является исчерпывающим.

При этом вышеназванным перечнем не предусмотрен такой вид расходов, как расходы в виде уплаченного единого налога.

Вопрос: Организация является подписчиком бухгалтерских журналов применяет упрощенную систему налогообложения. Объект налогообложения – «доходы, уменьшенные на величину расходов». Срок использования периодических печатных изданий - более 12 месяцев. Можно ли учесть расходы на подписку в качестве расходов по приобретению основных средств (подп. 1 п. 1 ст. 346.16 НК РФ)?

Ответ: Исходя из положений подпункта 16 пункта 3 статьи 346.12 и пункта 4 статьи 346.13 Налогового кодекса Российской Федерации для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, состав основных средств определяется в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете. Об этом же говорится в пункте 3 статьи 4 Федерального закона от 21.11.96 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".

Согласно пункту 12 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.10.2003 N 91н, основные средства могут группироваться применительно к Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 N 1. Названной Классификацией бухгалтерские журналы к основным средствам не отнесены.

В связи с этим, а также в связи с тем, что перечень расходов, учитываемых при налогообложении, приведенный в пункте 1 статьи 346.16 Налогового кодекса Российской Федерации ограничен, расходы по подписке на бухгалтерские журналы при определении налоговой базы по единому налогу, организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения, учитываться не должны.

**Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью занимается оптовой торговлей медицинской техникой и применяет упрощенную систему налогообложения. Заключенными с поставщиками договорами предусмотрена оплата за доставку техники отдельной строкой, которая не включена в стоимость техники. Можно ли доставку покупных товаров (медицинской техники) включить в состав расходов организации?**

Ответ: Перечень расходов, принимаемых при исчислении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому налогоплательщиками в связи с применением упрощенной системы налогообложения, установлен пунктом 1 статьи 346.16 главы 26.2 "Упрощенная система налогообложения" Налогового кодекса Российской Федерации.

В соответствии с подпунктом 23 пункта 1 статьи 346.16 Кодекса налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, в состав расходов, учитываемых при определении объекта налогообложения, включают расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на величину расходов, указанных в подпункте 8 данного пункта).

При этом пунктом 2 статьи 346.16 Кодекса определено, что расходы, указанные в подпунктах 5, 6, 7, 9 - 21 пункта 1 данной статьи, принимаются применительно к порядку, предусмотренному для исчисления налога на прибыль организаций статьями 254, 255, 263, 264, 268 и 269 Кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 268 главы 25 "Налог на прибыль организаций" Кодекса при реализации покупных товаров налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией, в частности, на расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке реализуемого имущества. При этом при реализации покупных товаров расходы, связанные с их покупкой и реализацией, формируются с учетом положений статьи 320 Кодекса.

Однако следует иметь в виду, что перечень расходов, установленный пунктом 1 статьи 346.16 Кодекса, является исчерпывающим. Расходы по хранению и транспортировке реализуемого товара не включены в вышеуказанный перечень расходов.

Таким образом, в случае, когда объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налогоплательщики при применении упрощенной системы налогообложения не вправе уменьшить доходы от реализации покупных товаров на сумму расходов по хранению и транспортировке реализуемого товара (в случае, если они не включены в цену товара).

Кроме того, в соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 346.16 Кодекса предусмотрено при определении объекта налогообложения в случае, когда в качестве объекта налогообложения используется показатель доходы, уменьшенные на величину расходов, уменьшение налогоплательщиками полученных доходов на материальные расходы, которые принимаются применительно к порядку, предусмотренному для исчисления налога на прибыль организаций статьей 254 Кодекса.

Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью, применяющее упрощенную систему налогообложения (объект - доходы, уменьшенные на величину расходов), просит разъяснить признаются ли расходом, уменьшающим налоговую базу по единому налогу, суммы государственной пошлины, уплаченной в связи с внесением изменений в учредительные документы?

Ответ: Подпунктом 22 п.1 ст.346.16 Кодекса предусмотрено включение в состав расходов, учитываемых при определении налоговой базы по единому налогу, сумм налогов и сборов, уплачиваемых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Согласно п.1 ст.333.16 Кодекса государственная пошлина относится к сборам, взимаемым с юридических и физических лиц за совершение в отношении них юридически значимых действий, предусмотренных гл.25.3 Кодекса, при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы или к должностным лицам, уполномоченным на совершение таких действий. Пунктом 10 ст.13 Кодекса она включена в перечень федеральных налогов и сборов.

Поэтому суммы государственной пошлины, уплаченной в связи с внесением изменений в учредительные документы, организация может учитывать в составе расходов при определении налоговой базы по единому налогу.

Вопрос: В какой момент налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, может признать расход для целей исчисления единого налога в виде стоимости покупных товаров, приобретенных для перепродажи?

Ответ: Следует заметить, что по мнению налоговых органов покупную стоимость товаров можно списать на расходы только после того, как товар будет продан.

Однако, анализ ситуации свидетельствует, такая позиция противоречит Налоговому кодексу РФ.

В соответствии с пунктом 2 статьи 346.17 Налогового кодекса Российской Федерации расходами налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, признаются затраты после их фактической оплаты.

Поскольку расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, учитываются по мере их оплаты, необходимость в ведении количественного учета движения товаров для целей налогообложения отсутствует. Так же, как и в бухгалтерском учете, операции по поступлению и реализации товаров в налоговом учете отражаются в суммовом выражении.

Такой же позиции придерживаются и специалисты Минфина (см. Письма Минфина России от 14.07.2004 N 03-03-05/1/76, от 16.03.2005 N 03-03-02-04/1/74). Поэтому на основании ст. 346.17 НК РФ стоимость товаров можно включить в расходы, уменьшающие облагаемую базу по единому налогу, сразу после оплаты, не дожидаясь, когда товары будут реализованы.

Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью применяет упрощенную систему налогообложения . Объект налогообложения – «доходы, уменьшенные на величину расходов». По окончании первого квартала 2005г. расходы превысили доходы. Просим разъяснить следует ли Обществу исчислить минимальный налог по окончании первого квартала 2005г.?

Ответ: В соответствии со статьей 346.18 Кодекса налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов", исчисляют и уплачивают минимальный налог в размере 1 процента от налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в порядке, предусмотренном статьей 346.15 Кодекса.

Уплата минимального налога осуществляется указанными налогоплательщиками только в том случае, если сумма исчисленного ими по итогам налогового периода в общем порядке единого налога окажется меньше суммы исчисленного за этот же период времени минимального налога либо когда по итогам налогового периода у них отсутствует налоговая база (получены убытки).

Статьей 346.19 НК РФ установлено, что налоговым периодом по единому налогу признается календарный год.

Поэтому минимальный налог Обществу исчислять по итогам первого квартала 2005г. не следует.

Обязанность уплатить минимальный налог по итогам года возникнет у Общества, только если ситуация первого квартала сохранится и по итогам налогового периода.

**Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью применяет упрощенную систему налогообложения с объектом "доходы, уменьшенные на величину расходов". По итогам 2004г. года общество получило убыток и должно уплатить минимальный налог - 1% от суммы полученных по итогам 2004г. доходов. Но по итогам 9 месяцев организация получила прибыль и заплатила единый налог 15% от суммы разницы между доходами и расходами. Может ли организация, перечисляя в бюджет минимальный налог, уменьшить его величину на сумму уплаченного по итогам 9 месяцев авансового платежа?**

Ответ: Статьей 78 НК РФ определено, что сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки либо возврату налогоплательщику. При этом зачет суммы излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей осуществляется на основании письменного заявления налогоплательщика по решению налогового органа.

Возврат суммы излишне уплаченного налога производится за счет средств бюджета (внебюджетного фонда), в который произошла переплата, в течение одного месяца со дня подачи заявления о возврате.

В соответствии со ст.48 Бюджетного кодекса Российской Федерации доходы от уплаты единого и минимального налогов при применении упрощенной системы налогообложения распределяются органами Федерального казначейства по различным уровням бюджетной системы Российской Федерации и различным нормативам отчислений.

В этой связи в случае возникновения у налогоплательщиков обязанности по уплате минимального налога по итогам налогового периода суммы ранее уплаченных ими за истекшие отчетные периоды квартальных авансовых платежей по единому налогу подлежат возврату этим налогоплательщикам, либо зачету в счет предстоящих им авансовых платежей по единому налогу за следующие отчетные периоды, или по согласованию с территориальными органами Федерального казначейства - зачету в счет предстоящих платежей минимального налога в порядке, предусмотренном ст.78 НК РФ.

Вопрос: Индивидуальный предприниматель получил по итогам 2004 г. доходы в сумме 800 000 руб. Расходы за этот же период составили 770 000 руб. Объектом налогообложения являются доходы организации, уменьшенные на величину расходов. Может предприниматель включить в состав расходов сумму минимального налога?

Ответ: Сумма единого налога за 2004 г. составила 4 500 руб. ((800 000 - 770 000) х 15%), а минимального налога - 8000 руб. (800 000 руб. х 1%).

Учитывая, что сумма исчисленного за налоговый период минимального налога превышает сумму исчисленного в общем порядке за этот же период времени единого налога, налогоплательщик должен уплатить минимальный налог в сумме 8 000 руб.

Разница между суммой исчисленного и уплаченного минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке единого налога составила 3500 руб. (8000 - 4500). Данная сумма подлежит включению в расходы (убытки), учитываемые при исчислении налоговой базы за последующие налоговые периоды по единому налогу.

**Вопрос: По итогам 2003г. Общество с ограниченной ответственностью получило убыток в сумме 56727 руб., в результате уплачен минимальный налог в размере 52846 руб. За 2004 год Общество получило прибыль, налог начислен в сумме 158002 руб., т.е. налоговая база по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения была уменьшена на сумму убытка, полученного по итогам предыдущего налогового периода. Правильно ли поступило Общество?**

Ответ: В соответствии с п.6 ст.346.18 НК РФ налогоплательщик, уплативший в предыдущем налоговом периоде минимальный налог, имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее в соответствии с положениями пункта 7 данной статьи.

Таким образом, в 2004г. Общество имело право уменьшить налоговую базу и на сумму минимального налога уплаченного за 2003г. Указанную сумму необходимо было показать по строке 030 раздела 2 налоговой декларации по единому налогу. В результате сумма единого налога исчисленного за 2004 год составила бы 150075руб.

**Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью перешло на упрощенную систему налогообложения. Объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов». Просим разъяснить, как учитывается оплата больничного листа работникам при применении упрощенной системы налогообложения .**

Ответ: Статьей 2 Федерального закона от 31.12.2002 N 190-ФЗ "Об обеспечении пособиями по обязательному социальному страхованию граждан, работающих в организациях и у индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы, и некоторых других категорий граждан" предусмотрено, что гражданам, являющимся работниками организаций (индивидуальных предпринимателей), применяющих упрощенную систему налогообложения, пособие по временной нетрудоспособности (за исключением пособия по временной нетрудоспособности в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием) выплачивается за счет следующих источников:

- средств ФСС РФ - в части суммы пособия, не превышающей за полный календарный месяц 720 руб. (ст.ст.1, 3 Федерального закона от 19.06.2000 N 82-ФЗ "О минимальном размере оплаты труда" (ред. от 29.12.2004));

- средств работодателей - в части суммы пособия, превышающей вышеуказанный размер.

Исчисление пособия по временной нетрудоспособности, его назначение и выплата работникам осуществляются в соответствии с общими правилами, установленными нормативными правовыми актами о пособиях по государственному социальному страхованию.

При этом налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности уменьшают сумму единого налога (квартальных авансовых платежей по налогу), исчисленную за налоговый (отчетный) период (п.3 ст.346.21 Налогового кодекса РФ). Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, расходы на выплату пособий по временной нетрудоспособности, в соответствии с законодательством Российской Федерации, учитывают в составе расходов для целей исчисления единого налога (пп.6 п.1 ст.346.16 НК РФ).

Кроме того, субъекты предпринимательской деятельности, применяющие упрощенную систему налогообложения, вправе добровольно уплачивать в ФСС РФ страховые взносы на социальное страхование работников на случай временной нетрудоспособности по тарифу в размере 3,0% от налоговой базы, определяемой в соответствии с гл.24 "Единый социальный налог" НК РФ для соответствующей категории плательщиков и в порядке, установленном Правительством РФ. В случае уплаты работодателями добровольных страховых взносов в ФСС РФ выплата пособий по временной нетрудоспособности работникам осуществляется полностью за счет средств ФСС РФ (ст.3 Федерального закона от 31.12.2002 N 190-ФЗ).

**Вопрос: Общество с ограниченной ответственностью применяет упрощенную систему налогообложения. Объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов». Страховые взносы за май 2005г. были уплачены 4 июля 2005г. Можно ли на их сумму уменьшить сумму единого налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в каком периоде?**

Ответ: В соответствии с п.3 ст.346.21 НК РФ сумма единого налога (квартальных авансовых платежей единого налога), исчисленная за отчетный (налоговый) период, уменьшается налогоплательщиком на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплачиваемых за этот же период, а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога (квартальных авансовых платежей по единому налогу) не может быть уменьшена более чем на 50% по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

В целях соблюдения данного положения НК РФ налогоплательщик уменьшает (но не более чем на 50%) сумму исчисленного им за отчетный (налоговый) период единого налога на сумму исчисленных и уплаченных им по всем основаниям за этот же период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

Таким образом, сумма исчисленного за налоговый период единого налога уменьшается налогоплательщиком только на сумму фактически уплаченных им (в пределах суммы исчисленных (подлежащих уплате) за отчетный (расчетный) период) на дату представления декларации по единому налогу страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

Налогоплательщик, уплативший после представления декларации по единому налогу сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за последний месяц отчетного (расчетного) периода либо за истекшие отчетные периоды по страховым взносам, вправе включить данную сумму страховых взносов в декларацию за следующий отчетный период текущего календарного года, либо уточнить свои налоговые обязательства по единому налогу за соответствующий отчетный (налоговый) период, представив в установленном порядке в налоговый орган уточненную (корректирующую) декларацию по единому налогу.

**Глава 7 Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход**

**Вопрос: Организация, находящаяся в г. Шахты осуществляет розничную торговлю с населением за наличный расчет с использованием ККТ по месту своей регистрации.**

**Может ли организация применять упрощенную систему налогообложения по указанному виду деятельности? Под какой режим налогообложения подпадает деятельность организации, осуществляющей реализацию за наличный расчет?**

Ответ: Согласно ст. 346.26 главы 26.3 "Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности" Налогового кодекса Российской Федерации система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности вводится в действие законами субъектов Российской Федерации и может применяться по решению субъекта Российской Федерации в отношении видов предпринимательской деятельности, указанных в п.2 данной статьи Кодекса, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

К данным видам предпринимательской деятельности, в частности, относится розничная торговля - это торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт.

В случае введения специального налогового режима в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов предпринимательской деятельности на территории субъекта Российской Федерации переход на указанную систему налогообложения является обязательным для всех налогоплательщиков данного региона, осуществляющих эти виды предпринимательской деятельности. В связи с тем, что рассматриваемый специальный налоговый режим введен на территории Ростовской области, деятельность по торговле за наличный расчет подлежит переводу на уплату единого налога на вмененный доход, применять другие системы налогообложения организация не вправе.

**Вопрос: Организация осуществляет развозную торговлю табачными изделиями за наличный расчет с использованием ККТ в г. Ростове – на - Дону и Ростовской области.**

**Обязана ли организация, осуществляющая реализацию табачных изделий за наличный расчет применять систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности?**

Ответ: Статьей 346.27 Налогового кодекса Российской Федерации определено понятие розничной торговли как торговли товарами и оказания услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт. Торговля подакцизными товарами не подлежит переводу на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. Такое ограничение установлено ст.346.27 Налогового кодекса.

Таким образом, осуществляемая организацией розничная торговля табачными изделиями за наличный расчет не подпадает под систему налогообложения единым налогом на вмененный доход.

**Вопрос: Индивидуальный предприниматель, переведенный на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, реализовал основное средство (кассовый аппарат) не в рамках деятельности, подпадающей под систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. Какие налоги должен заплатить предприниматель в бюджет с данной операции?**

Ответ: Согласно п.7 ст.346.26 Налогового кодекса РФ налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению единым налогом на вмененный доход, иные виды предпринимательской деятельности, исчисляют и уплачивают налоги и сборы в отношении данных видов деятельности в соответствии с иными режимами налогообложения, предусмотренными настоящим Кодексом.

Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению единым налогом на вмененный доход, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей обложению единым налогом на вмененный доход, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения (п.7 ст.346.26 НК РФ).

Таким образом, при разовой операции по реализации основного средства (в данном случае - операции по реализации кассового аппарата) индивидуальный предприниматель обязан исчислить и уплатить в бюджет налоги в соответствии с общим режимом налогообложения: НДФЛ (ст.207 НК РФ), НДС (ст.143 НК РФ), ЕСН (ст.235 НК РФ). По этим же налогам (помимо единого налога на вмененный доход) предприниматель представляет соответствующие декларации в налоговый орган по месту своего учета.

**Вопрос: Индивидуальный предприниматель применяет систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. В какие сроки необходимо представить в налоговый орган декларацию по указанному виду налога. Можно ли вышеназванную налоговую декларацию направить в налоговый орган в электронном виде?**

Ответ: В соответствии с п.1 ст.346.28 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории субъекта Российской Федерации, в котором введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом.

На основании Инструкции о порядке заполнения налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности, утвержденной Приказом Минфина России от 01.11.2004 N 96н (с последующими изменениями и дополнениями) "Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности и Инструкции о порядке ее заполнения", декларация представляется налогоплательщиками по итогам налогового периода не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Декларация может быть представлена в электронном виде в соответствии с Порядком представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи, утвержденным Приказом МНС России от 02.04.2002 N БГ-3-32/169 "Об утверждении Порядка представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи".

**Вопрос: Организация занимается размещением наружной рекламы. Общая площадь рекламного поля составляет 100 кв. м. Из нее 90 кв. м (площадь световой рекламы) используется для рекламы других фирм, а на оставшихся 10 кв. м (площадь полиграфической рекламы) размещается информация о деятельности организации, адрес и телефоны. С какой площади рекламного поля нам надо рассчитать единый налог на вмененный доход за первый квартал 2005 г.?**

Ответ: Рассчитать единый налог на вмененный доход за первый квартал 2005 г. надо только с той площади рекламного поля, которую вы использовали в своей предпринимательской деятельности - 90 кв. м. Самореклама к ней не относится, поэтому оставшуюся площадь учитывать не нужно.

**Вопрос: Обществу с ограниченной ответственностью принадлежат 25 рекламных щитов, размещенных вдоль проезжей части, которые используются следующим образом.**

**На одном размещена реклама услуг самого общества, 10 сдаются в аренду другим предприятиям, на 14 размещаются рекламные плакаты клиентов общества в соответствии с заключенными договорами. Как производить налогообложение?**

Ответ: Под предпринимательской деятельностью по распространению и (или) размещению наружной рекламы понимается деятельность организаций или индивидуальных предпринимателей по доведению до потребителей рекламы рекламной информации путем предоставления и (или) использования средств наружной рекламы (щитов, стендов, плакатов, световых и электронных табло и иных стационарных технических средств), предназначенной для неопределенного круга лиц и рассчитанной на визуальное восприятие (статья 346.27 Кодекса).

На основании вышеизложенного 14 рекламных щитов участвуют в расчете единого налога на вмененный доход.

Доходы от сдачи в аренду 10 рекламных щитов (арендные платежи) облагаются налогами в общем режиме, поскольку не подпадают под понятие «рекламной деятельности» в соответствии с гл. 26.3 НК РФ.

Для целей главы 26.3 Кодекса деятельность организаций и индивидуальных предпринимателей по самостоятельному распространению и (или) размещению рекламной информации о своих товарах не может быть признана соответствующей установленному статьей 2 Гражданского кодекса Российской Федерации понятию "предпринимательская деятельность" и, следовательно, в отношении данной деятельности не может применяться система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. Поэтому, этот щит не участвует в расчете единого налога на вмененный доход. Доходов от данной деятельности предприятие не получает, а расходы принимаются при расчете налога на прибыль в соответствии с правилами главы 25 НК РФ.

Если налогоплательщик, владеющий средствами наружной рекламы, частично размещает на них рекламную информацию третьих лиц, частично сдает в аренду (субаренду) для этих же целей другим предпринимателям, то в этом случае также необходимо вести раздельный учет полученных доходов и понесенных расходов и уплачивать налоги по доходам в виде арендных платежей в общем режиме (или в режиме упрощенной системы налогообложения).

**Вопрос: Общество оказывает услуги по хранению автотранспортных средств на платных автостоянках. В 2005 г. указанный вид деятельности в Ростовской области подлежит переводу на уплату ЕНВД. Физическим показателем по данному виду деятельности является площадь стоянки. Что следует понимать под площадью автостоянки: вся огороженная территория, включающая места проезда автотранспортных средств и помещение охраны, или только площадь под машинами без учета мест для проезда.**

Ответ: Согласно ст. 346.26 Кодекса система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности применяется в отношении видов предпринимательской деятельности, предусмотренных п. 2 данной статьи Кодекса, в том числе и деятельности, связанной с оказанием услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках.

Под платными стоянками понимаются площади (в том числе открытые и закрытые площадки), используемые в качестве мест для оказания платных услуг по хранению транспортных средств.

При этом отношения в сфере оказания услуг по хранению автомобилей, мотоциклов, мотороллеров, а также прицепов и полуприцепов к ним на автостоянках регулируются Правилами оказания услуг автостоянок, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 17.11.2001 N 795.

В качестве физического показателя для расчета вмененного дохода по данному виду деятельности установлена площадь стоянки, определенная технической документацией на данный объект.

**Вопрос: Организация осуществляет монтаж конструкций, принадлежащих заказчику и предназначенных для размещения рекламы (щиты, баннеры), на фасадах зданий. Заказчиками по договорам подряда являются как рекламные агентства, так и непосредственно рекламодатели. Применяется ли в отношении указанного вида деятельности система налогообложения в виде ЕНВД?**

Ответ: Распространением или размещением наружной рекламы для целей налогообложения ЕНВД признается деятельность организаций или индивидуальных предпринимателей по доведению до потребителей рекламы рекламной информации путем предоставления или использования средств наружной рекламы (щитов, стендов, плакатов, световых и электронных табло и иных стационарных технических средств), предназначенной для неопределенного круга лиц и рассчитанной на визуальное восприятие (ст.346.27 НК РФ).

Из анализа приведенных норм законодательства следует, что система налогообложения в виде ЕНВД распространяется на те организации, которые извлекают доходы от оказания услуг по предоставлению или использованию принадлежащих им (арендованных ими) стационарных технических средств, предназначенных для размещения наружной рекламы.

В рассматриваемой ситуации подлежащие монтажу технические средства принадлежат не организации, а заказчику, а получателем дохода от оказания услуг по распространению рекламы также является заказчик - рекламное агентство, поскольку именно он вступает в договорные отношения с рекламодателем. Следовательно, действие системы налогообложения в виде ЕНВД в данном случае распространяется на деятельность заказчика, использующего технические средства, смонтированные организацией, в рекламных целях. Если же заказчиком работ выступает непосредственно рекламодатель, то его действия, связанные с распространением рекламы, не подлежат обложению ЕНВД, в связи с тем что не соответствуют понятию предпринимательской деятельности.

Таким образом, организация, осуществляющая исключительно монтаж конструкций, предназначенных для размещения наружной рекламы, по договору с рекламным агентством либо рекламодателем, не является плательщиком ЕНВД в отношении данного вида деятельности.

**Вопрос: У организации, осуществляющей розничную торговлю и применяющей упрощенную систему налогообложения, была сокращена арендуемая площадь с 200 кв. м до 140 кв. м. Так как торговая площадь стала меньше 150 кв. м, организация обязана перейти на уплату ЕНВД. С какого месяца организация должна прекратить ведение книги доходов и расходов и перейти на систему налогообложения по ЕНВД?**

Ответ: В соответствии с п.10 ст.346.29 Налогового кодекса Российской Федерации зарегистрированные и осуществляющие предпринимательскую деятельность субъекты предпринимательства, переведенные на уплату единого налога на вмененный доход, обязаны рассчитывать этот налог исходя из полных месяцев начиная с месяца налогового периода, в котором они начали осуществление соответствующего вида деятельности.

С этого же месяца прекращается ведение книги учета доходов и расходов, предусмотренной ст.346.24 Кодекса для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения.

**Вопрос: С какого периода следует уплачивать единый налог на вмененный доход организации, государственная регистрация которой осуществлена в мае 2005 г., в отношении деятельности в сфере оказания бытовых услуг населению?**

Ответ: В силу ст.346.30 НК РФ налоговым периодом по единому налогу признается квартал.

Размер вмененного дохода за квартал, в течение которого осуществлена соответствующая государственная регистрация налогоплательщика, рассчитывается исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем указанной государственной регистрации (п.10 ст.346.29 НК РФ).

На основании п.1 ст.346.32 НК РФ уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Таким образом, уплата единого налога на вмененный доход организацией, государственная регистрация которой осуществлена в мае 2005 г., производится начиная со II квартала 2005 г. в срок не позднее 25 июля 2005 г. При этом расчет налоговой базы по единому налогу за указанный квартал должен быть произведен исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем государственной регистрации, то есть за июнь 2005 г.

**Вопрос: В какие сроки необходимо уплатить единый налог на вмененный доход индивидуальному предпринимателю, оказывающему ветеринарные услуги?**

Ответ: Сроки уплаты единого налога установлены п.1 ст.346.32 Кодекса. Уплата налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода, то есть не позднее 25 апреля, 25 июля, 25 октября и 25 января.

**Вопрос: Обязан ли индивидуальный предприниматель, оказывающий автотранспортные услуги по перевозке пассажиров и перешедший на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, уплачивать транспортный налог на зарегистрированный на него и используемый в предпринимательской деятельности автомобиль?**

Ответ: Индивидуальный предприниматель, перешедший в соответствии с пп.6 п.2 ст.346.26 Налогового кодекса РФ на уплату единого налога на вмененный доход, обязан руководствоваться абз.2 п.4 ст.346.26 НК РФ, которым предусмотрено, что уплата индивидуальными предпринимателями единого налога предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога с продаж (в отношении операций, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Исчисление и уплата иных налогов и сборов, не указанных в настоящем пункте, осуществляются налогоплательщиками в соответствии с общим режимом налогообложения (абз.4 п.4 ст.346.26 НК РФ).

Таким образом, если на индивидуального предпринимателя зарегистрирован автомобиль, признаваемый объектом налогообложения в соответствии со ст.358 НК РФ, то такой индивидуальный предприниматель обязан уплачивать транспортный налог в общеустановленном порядке.

**Вопрос: У организаций и предпринимателей, перешедших на уплату единого налога на вмененный доход, размер уплачиваемого единого налога не зависит от величины выручки, и очевидно, что ККТ не нужна для контроля со стороны государства в целях налогообложения. Документом, подтверждающим факт покупки, вполне может являться не кассовый чек, а приходный ордер продавца. Могут ли лица, перешедшие на уплату единого налога на вмененный доход, в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг осуществлять наличные денежные расчеты без применения контрольно-кассовой техники?**

Ответ: Согласно ст.2 Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" контрольно-кассовая техника, включенная в Государственный реестр, применяется на территории Российской Федерации в обязательном порядке всеми организациями и индивидуальными предпринимателями при осуществлении ими наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг.

Это правило общее и должно применяться во всех случаях, за исключением тех, которые оговорены в п.3 ст.2 Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ, где перечислены виды деятельности, при осуществлении которых организации и индивидуальные предприниматели в силу специфики своей деятельности либо особенностей местонахождения могут производить наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники.

В соответствии со ст.346.26 Налогового кодекса Российской Федерации плательщики единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности обязаны соблюдать порядок ведения расчетных и кассовых операций в наличной и безналичной формах, установленный в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно Порядку ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденному Центральным банком Российской Федерации от 22.09.1993 N 40, прием наличных денег предприятиями при осуществлении расчетов с населением производится с обязательным применением контрольно-кассовых машин.

В связи с изложенным организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на уплату единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности, обязаны применять контрольно-кассовую технику (в том числе контрольно-кассовые машины) при осуществлении ими наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в случаях продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг.

**Вопрос: Организация приобретает карты предоплаты (телефонные, интернет-карты) у операторов сотовой связи, телекоммуникационных компаний, интернет-провайдеров и операторов IP-телефонии. Эти карты передаются организации по товарным накладным по форме ТОРГ-12 и по форме М-15 "Накладная на отпуск материалов на сторону".**

**В дальнейшем карты реализуются через сеть розничных киосков, переведенных на уплату единого налога на вмененный доход .**

**Полагаем, что реализация карт - это реализация товара, и доход, полученный от реализации этих карт, является доходом от розничной торговли, переведенной на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. Применяется ли система налогообложения в виде ЕНВД в отношении розничной торговли карточками экспресс-оплаты?**

Ответ: Статьей 346.27 Кодекса определено понятие розничной торговли - это торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт.

Согласно ст. 38 Кодекса товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. При этом под имуществом понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации. Данной статьей Кодекса установлено, что под работой понимается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц, а услугой признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Статьей 128 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что к объектам гражданских прав относятся вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права; работы и услуги; информация; результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них (интеллектуальная собственность); нематериальные блага.

Правилами оказания услуг телефонной связи, утвержденными Постановлением Правительства от 26.09.1997 N 1235, определено, что оказание услуг телефонной связи осуществляется операторами связи на основании заключенных ими с абонентами договоров возмездного оказания услуг, в которых определяются формы и порядок оплаты таких услуг. В соответствии с разд. 10 указанных Правил все расчеты за услуги телефонной связи могут производиться абонентами с операторами связи или уполномоченными ими лицами как в наличной, так и безналичной форме, в том числе с использованием любых пластиковых карточек, включая предварительно оплаченные телефонные карточки (карточки экспресс-оплаты), кредитные карточки и т.п.

Из указанных положений следует, что карточки экспресс-оплаты не могут выступать в качестве имущества, используемого в целях перепродажи в рамках заключаемых договоров купли-продажи (гл. 30 Гражданского кодекса Российской Федерации) в сфере розничной торговли. Кроме того, они не отвечают признакам товара, определенным ст. 38 Кодекса, поскольку по своей природе являются лишь средством предварительной (авансовой) оплаты еще не оказанных услуг телефонной связи и формой обязательства в рамках заключенных договоров об оказании услуг связи в соответствии с гл. 7 Федерального закона от 07.07.2003 N 126-ФЗ "О связи" и гл. 39 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Учитывая вышеизложенное, деятельность по реализации карточек экспресс-оплаты (телефонных, интернет-карт) за наличный расчет в целях применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход не может быть признана розничной торговлей и, следовательно, не подлежит переводу на уплату единого налога на вмененный доход.

**Вопрос: Общество занимается розничной торговлей. Часть покупателей расплатились за наличный расчет с рассрочкой платежа. Может ли данная деятельность подпадать под систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход?**

Ответ: Статьей 346.27 главы 26.3 "Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) определено, что под розничной торговлей понимается торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт.

Исходя из данной нормы Кодекса следует, что на предпринимательскую деятельность, связанную с розничной торговлей товарами, осуществляемую налогоплательщиками с использованием наличной формы расчета за продаваемый товар, распространяется действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход независимо от срока оплаты покупателем этого товара.

**Вопрос: Организация занимается реализацией продукции собственного производства за наличный расчет. Можно ли такую деятельность облагать единым налогом на вмененный доход?**

Ответ: Предпринимательская деятельность в сфере розничной торговли связана с предоставлением услуг и работами по продаже (перепродаже без видоизменения) новых и бывших в употреблении товаров, приобретенных продавцом для дальнейшей реализации в целях осуществления своей деятельности либо полученных иным, не запрещенным действующим законодательством Российской Федерации способом.

Деятельность в сфере производства готовой продукции является самостоятельным видом предпринимательской деятельности, направленным на извлечение доходов от реализации изготовленной продукции как субъектам предпринимательской деятельности, осуществляющим перепродажу этой продукции в виде товара, так и непосредственно потребителям этой продукции.

При этом реализация продукции собственного производства является одним из способов извлечения субъектами предпринимательской деятельности доходов от осуществления деятельности в сфере производства готовой продукции.

Таким образом, доходы, извлекаемые организацией от реализации продукции собственного производства через используемый ею объект торговой сети, подлежат налогообложению в соответствии с иным режимом налогообложения.

**Вопрос: Просим разъяснить порядок применения общеустановленного и специального режима, основанного на уплате ЕНВД, при реализации товара в кредит, когда часть стоимости товара оплачивается покупателем в кассу, а оставшаяся сумма задолженности за товар перечисляется продавцу на его расчетный счет банком, предоставившим кредит покупателю.**

Ответ: Статьей 346.27 Кодекса определено, что "розничная торговля - торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт".

Согласно п.1 ст.861 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) расчеты с участием граждан, не связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, могут производиться наличными деньгами без ограничения суммы или в безналичном порядке.

Из ст.ст.140, 861 ГК РФ следует, что под наличным расчетом понимается расчет наличными деньгами, а под безналичным расчетом - расчет платежными поручениями, по аккредитиву, чеками, расчет по инкассо, а также в иных формах, предусмотренных законодательством Российской Федерации и установленными в соответствии с ним банковскими правилами и применяемыми в банковской практике обычаями делового оборота (ст.ст.861, 862 ГК РФ).

Учитывая изложенное, предпринимательская деятельность, связанная с розничной торговлей товарами, осуществляемой налогоплательщиками с использованием любых форм безналичных расчетов (за исключением расчетов с использованием платежных карт), не подпадает под действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

**Вопрос: Организация по заказу физических лиц собирается изготавливать и устанавливать пластиковые окна. Как правильно оценивать процесс установки окон - как продолжение цикла "производство и реализация собственной продукции" или как самостоятельный вид деятельности, характеризуемый как оказание услуг и подлежащий переводу на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход?**

Ответ: Согласно ст.346.27 НК РФ при применении п.2 ст.346.26 НК РФ следует иметь в виду, что к бытовым услугам относятся платные услуги, оказываемые физическим лицам и классифицируемые в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению ОК 002-93, утвержденным Постановлением Госстандарта России от 28.06.1993 N 163, в группе 01 "Бытовые услуги" (за исключением услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств).

Услуги, оказываемые населению по установке пластиковых окон, по нашему мнению, подпадают под действие гл.26.3 "Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности" НК РФ, поскольку данные услуги, могут быть отнесены в состав бытовых по коду 016108 "Ремонт и замена дверей, оконных рам, дверных и оконных коробок", то есть в рассматриваемой ситуации идет речь идет о замене окон.

Таким образом, если организация будет только производить металлопластиковые окна по заказам физических и юридических лиц без установки, то такая деятельность не переводится на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

В случае, если организацией будут оказываться сопутствующие услуги по установке произведенных окон физическим лицам, то такая деятельность будет переведена на уплату единого налога на вмененный доход и в соответствии с п.7 ст.346.26 НК РФ.

На основании вышеизложенного, при осуществлении деятельности по производству пластиковых окон (общий режим налогообложения) и установке металлопластиковых окон физическим лицам (деятельность, облагаемая единым налогом на вмененный доход) необходимо вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом на вмененный доход, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с общим режимом налогообложения.

**Вопрос: Какой размер коэффициента-дефлятора К3 применяется для расчета единого налога на вмененный доход?**

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

**Вопрос: Организация розничной торговли с 1 января 2004г. применяет систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. По одному из магазинов площадь торгового зала увеличилась с 56 кв. м. до 70 кв. м с 1 июля 2005г. Правильно ли при расчете ЕНВД принимать величину физического показателя по данному магазину в июле 2005г. равный 56 кв. м., а с августа – 70 кв. м.?**

Ответ: В соответствии с п.2 ст.346.29 Кодекса налоговой базой для исчисления суммы единого налога на вмененный доход признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

При этом в случае если в течение налогового периода у налогоплательщика произошло изменение величины физического показателя, налогоплательщик при исчислении суммы единого налога учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя (п.9 ст.346.29 Кодекса).

На основании вышеизложенного при расчете единого налога на вмененный доход с июля величину физического показателя следует считать равной 70 кв. м.

**Вопрос: Вправе ли перейти на уплату единого налога на вмененный доход индивидуальный предприниматель, осуществляющий розничную торговлю продуктами питания через интернет-магазин?**

Ответ: Статьей 346.26 НК РФ установлено, что система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться по решению субъекта Российской Федерации в отношении розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 кв. м, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади.

В случае осуществления розничной торговли через интернет-магазин отсутствует объект организации торговли, так, например, при доставке на дом товара, заказанного в интернет-магазине, место его получения и оплаты нельзя отнести к понятию "торгового зала", "палатки", "лотка" или к другим объектам организации торговли, в том числе не имеющим стационарной торговой площади.

При этом помещение офиса организации, где размещены компьютеры с выходом в Интернет и осуществляются сбор заказов и содействие в доставке продаваемых товаров, также нельзя рассматривать в качестве объекта стационарной или нестационарной торговой сети с определенными физическими показателями, поскольку оно не является местом, используемым для совершения сделок купли-продажи.

Следовательно, в отношении деятельности по розничной торговле продуктами питания через интернет-магазин не может применяться система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

**Вопрос: Каков порядок уплаты обязательных платежей в ПФР для предпринимателей - плательщиков единого налога на вмененный доход?**

Ответ: Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками единого налога, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации (п. 4 ст. 346.26 НК РФ). Вопросы уплаты страховых взносов на пенсионное страхование регулируются Федеральным законом от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации". Порядок и сроки уплаты страховых взносов предусмотрены ст. 24 указанного Закона.

Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплаченных за этот же период при выплате вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50% (п. 2 ст. 346.32 НК РФ).

**Вопрос: Общество торгует в розницу в торговом зале площадью 100 кв. м и переведено на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. За первый квартал 2005 г. Общество перечислило взносы на обязательное пенсионное страхование в сумме 53 000 руб.**

**Сумма единого налога на вмененный доход в первом квартале составила 89 424 руб.**

**Какую сумму единого налога на вмененный доход Обществу необходимо перечислить в бюджет за первый квартал 2005г.**

Ответ: Организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на уплату ЕНВД, тоже уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в общем порядке (п. 4 ст. 346.26 Налогового кодекса РФ).

На сумму страховых взносов организации и индивидуальные предприниматели могут уменьшить единый налог, но не более чем на 50 процентов (п. 2 ст. 346.32 Налогового кодекса РФ).

Единый налог на вмененный доход можно уменьшить не более чем на:

89 424 руб. х 50% = 44 712 руб.

53 000 руб. > 44 712 руб.

Значит, Общество может учесть уплаченные взносы на обязательное пенсионное страхование только в сумме 44 712 руб.

Тогда единый налог на вмененный доход, подлежащий уплате за первый квартал 2005 г., составит:

89 424 руб. - 44 712 руб. = 44 712 руб.

**Вопрос: Индивидуальный предприниматель занимается розничной торговлей продуктами питания, эта деятельность находится на системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. Помимо этого, предприниматель осуществляет виды деятельности, переведенные на упрощенную систему налогообложения. Как определить наличную выручку для ограничений, установленных для упрощенной системы, если предприниматель не ведет бухгалтерский учет?**

Ответ: Действительно, предприниматели освобождены от обязанности вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерскую отчетность.

Однако, согласно положениям ст.5 Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт" индивидуальные предприниматели обязаны применять контрольно-кассовую технику, обеспечивающую надлежащий учет денежных средств при проведении расчетов (фиксацию расчетных операций на контрольной ленте и в фискальной памяти).

Контрольная лента обеспечивает фиксацию расчетных операций, подтверждающих исполнение операций в розничной торговле между покупателем и соответствующим юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем.

На основании вышеизложенного, доход от розничной торговли предпринимателю необходимо определять по данным о поступлении наличной выручки в кассу предпринимателя, зафиксированных на контрольной ленте ККТ либо посредством применения в расчетах платежных карт.

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2005. – с. 200-201. [↑](#footnote-ref-1)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2005. – с. 278. [↑](#footnote-ref-2)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2005.

   – с. 277. [↑](#footnote-ref-3)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2005. – с. 259-260. [↑](#footnote-ref-4)