

**Федеральное агентство по образованию  
Государственное образовательное учреждение  
высшего профессионального образования  
«Красноярский государственный торгово-экономический институт»**

**О. В. Конева, М. И. Мигунова**

## **СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ**

*Рекомендовано Учебно-методическим объединением по образованию  
в области финансов, учета и мировой экономики в качестве  
учебного пособия для студентов, обучающихся по специальности  
«Налоги и налогообложение»*

**Красноярск 2005**

УДК 336.275.322(075.8)

ББК 65.261.4я73

К 64

Рецензенты:

кандидат экономических наук, доцент И. А. Полякова;  
директор Центра аудита и налогового консультирования,  
кандидат экономических наук И. В. Федоренко;  
директор Международного центра научных исследований и консультаций  
по налоговым проблемам, доктор экономических наук,  
профессор Л. П. Павлова

**Конева О. В.**

**К 64** Специальные налоговые режимы : учеб. пособие / О. В. Конева, М. И. Мигунова; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2005. – 84 с.

В предлагаемом учебном пособии рассмотрены вопросы налогообложения при применении действующих специальных налоговых режимов. Пособие включает четыре главы, выполненные в соавторстве преподавателей кафедры бухгалтерского учета КГТЭИ. Первая и вторая глава, посвященные упрощенной системе налогообложения и системе налогообложения, предполагающей уплату Единого налога на вмененный доход, разработаны О. В. Коневой, третья и четвертая главы, посвященные вопросам упрощенного налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей и соглашений о разделе продукции, выполнены М. И. Мигуновой. Материал, изложенный в каждой главе, подкреплен практическими примерами, позволяющими формировать экономический кругозор, а также тестовыми заданиями для контроля за усвоением материала.

Пособие предназначено студентам экономических специальностей всех форм обучения, преподавателям, а также профессиональным бухгалтерам, практическим работникам и слушателям учебных центров ИПБ РФ.

ISBN 5-98153-054-5

УДК 336.275.322(075.8)

ББК 65.261.4я73

Учебное издание

**Ольга Васильевна Конева**  
**Марина Ивановна Мигунова**

## **СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ**

*Учебное пособие*

Редактор *А. В. Пещик*

Подписано в печать 14.09.2005 г. Формат 60x84/16.

Бумага офсетная. Печать плоская.

Усл. п. л. 4,88. Уч.-изд. л. 6,5. Тираж 530 экз. Заказ

Отпечатано в издательстве «Печатные технологии»  
660017, г. Красноярск, ул. Ленина, 113

© ГОУ ВПО «Красноярский государственный  
торгово-экономический институт», 2005

© О. В. Конева, 2005

© М. И. Мигунова, 2005

## ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение.....	5
<b>1. Упрощенная система налогообложения.....</b>	<b>6</b>
1.1. Сущность упрощенной системы налогообложения.....	6
1.2. Плательщики налога.....	6
1.3. Порядок перехода на упрощенную систему налогообложения. Основания для прекращения применения упрощенной системы налогообложения.....	8
1.4. Объект налогообложения, налоговая база, ставки по налогу, отчетный, налоговый периоды, порядок исчисления и сроки уплаты налога.....	10
1.5. Порядок исчисления Единого налога при выборе объектом налогообложения валового дохода.....	11
1.6. Порядок исчисления Единого налога при выборе объектом налогообложения дохода, уменьшенного на величину произведенных расходов.....	13
1.7. Налоговый и бухгалтерский учет у субъектов упрощенной системы налогообложения.....	19
1.8. Особенности исчисления налоговой базы в переходный период.....	22
Тестовые задания.....	23
<b>2. Система налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.....</b>	<b>26</b>
2.1. Сущность системы налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход.....	26
2.2. Плательщики налога.....	27
2.3. Порядок расчета налогооблагаемой базы для исчисления Единого налога на вмененный доход.....	29
2.4. Порядок определения суммы Единого налога на вмененный доход.....	32
2.5. Порядок и сроки предоставления отчетности и уплаты Единого налога на вмененный доход.....	34
Тестовые задания.....	35
<b>3. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.....</b>	<b>38</b>
3.1. Сущность Единого сельскохозяйственного налога.....	38
3.2. Плательщики налога.....	39
3.3. Порядок и условие перехода на уплату Единого сельскохозяйственного налога и возврата к общему режиму налогообложения.....	40
3.4. Объект налогообложения, налоговая база, ставки по налогу, налоговый и отчетный период.....	41
3.5. Порядок исчисления и уплаты Единого сельскохозяйственного налога....	46
Тестовые задания.....	48
<b>4. Система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции.....</b>	<b>50</b>
4.1. Сущность системы налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции.....	50

4.2. Налогоплательщики.....	51
4.3. Варианты раздела производственной продукции между государством и инвестором.....	54
4.4. Условия применения системы налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции.....	55
4.5. Особенности исчисления некоторых налогов при выполнении соглашения о разделе продукции.....	57
4.6. Особенности налогового контроля при выполнении соглашений о разделе продукции.....	64
Тестовые задания.....	66
Заключение.....	69
Библиографический список.....	70
Толковый словарь.....	72
Приложения.....	75

## ВВЕДЕНИЕ

Согласно статьи 18 первой части Налогового кодекса РФ, специальным налоговым режимом признается особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемых в случаях и порядке, установленных Налоговым кодексом РФ и применяемыми в соответствии с ними федеральными законами. При установлении специальных налоговых режимов элементы налогообложения определяются в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом. Специальные налоговые режимы устанавливаются на определенный период времени.

Из пяти предусмотренных Налоговым кодексом режимов в настоящее время действует четыре, которые рассмотрены в данном учебном пособии:

- 1) система налогообложения для сельхозтоваропроизводителей (Единый сельскохозяйственный налог, глава 26.1 НК РФ);
- 2) упрощенная система налогообложения (глава 26.2 НК РФ);
- 3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (глава 26.3 НК РФ);
- 4) система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции (глава 26.4 НК РФ).

Данные налоговые режимы нацелены на создание более благоприятных экономических и финансовых условий функционирования предприятий и индивидуальных предпринимателей и рассматриваются государством в качестве одного из приоритетных инструментов регулирования экономики. В связи с тем что на сегодняшний день деятельность любого хозяйствующего субъекта, помимо максимизации прибыли, нацелена на минимизацию налоговых расходов, изучение законодательных норм в части использования специальных налоговых режимов является необходимым при подготовке специалистов по экономическим специальностям.

## **1. УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

### **1.1. Сущность упрощенной системы налогообложения**

Упрощенная система налогообложения – специальный налоговый режим, введенный в действие гл. 26.2 Налогового кодекса РФ с 1 января 2003 года. До вступления в силу данной главы кодекса порядок налогообложения учета и отчетности при применении упрощенной системы налогообложения регламентировался Федеральным законом № 222-ФЗ от 29.12.1995 г. «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства», сравнительная характеристика положений этих нормативных актов приведена в прил. 1, 2.

Каждый хозяйственный субъект вправе самостоятельно принимать решение о переходе на упрощенную систему налогообложения. Данный налоговый режим заменяет четыре основных налога, уплачиваемых предприятиями при традиционной системе одним. При этом выбор объекта налогообложения осуществляет собственник предприятия, что дает широкие возможности для налогового планирования.

Применение упрощенной системы предусматривает уплату единого налога, заменяющего уплату налога на добавленную стоимость (10-18 %), единого социального налога (26 %), а также для организаций:

- налога на прибыль организаций (24 %);
- налога на имущество организаций (2,2 %).

Для индивидуальных предпринимателей:

- налога на доходы физических лиц 13 % (в отношении доходов, полученных от осуществления индивидуальной деятельности);
- налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности).

### **1.2. Плательщики налога**

Плательщиками данного налога могут быть: организации; индивидуальные предприниматели, за исключением лиц обозначенных в табл. 1.

Упрощенная система налогообложения является льготным налоговым режимом, поэтому государство допускает переход на него не всех предприятий и индивидуальных предпринимателей, а только тех, деятельность которых соответствует установленным законодательством финансово-правовым критериям (см. табл. 2).

Таблица 1

**Организации и индивидуальные предприниматели, которые не вправе применять упрощенную систему налогообложения**

<i>Организации</i>	<i>Индивидуальные предприниматели</i>
Профессиональные участники рынка ценных бумаг	
Занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых	
Занимающиеся игорным бизнесом	
Не переведенные на систему налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности, а также на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (Единый сельскохозяйственный налог)	
Банки	Нотариусы, занимающиеся частной практикой
Страховые компании	
Негосударственные пенсионные фонды	
Инвестиционные фонды	
Ломбарды	
Участники соглашения о разделе продукции	
Отсутствие филиалов <sup>1</sup> и представительств <sup>2</sup>	

Таблица 2

**Критерии<sup>3</sup> перехода на упрощенную систему налогообложения**

<i>Организации</i>	<i>Индивидуальные предприниматели</i>
Средняя численность работников за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, установленном государственным комитетом Российской Федерации по статистике, не превышает 100 чел.	
Отсутствие филиалов и представительств	
Доход от реализации по итогам 9 месяцев года, в котором произошла подача заявления о переходе на упрощенную систему, определяемый в соответствии со ст. 249 НК РФ, не превысил 11 млн руб. без учета НДС	

<sup>1</sup> Филиал – обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства

<sup>2</sup> Представительство – обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, которое представляет интересы юридического лица и осуществляет его защиту (ст. 55 НК РФ).

<sup>3</sup> Если на момент перехода на упрощенную систему налогообложения налогоплательщик соответствовал установленным законом критериям, но в течение налогового (отчетного) периода хотя бы один из них нарушен либо полученный с начала налогового периода совокупный доход превысит 15 млн руб., то право на применение данной системы теряется, и налогоплательщик обязан перейти на общий режим налогообложения с начала того квартала, в котором допущено превышение. (При этом необходимо помнить, что в исчисляемый совокупный доход включаются как доходы от реализации, так и внереализационные доходы.) Уведомление налоговых органов производится в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода, в котором произошло превышение

<i>Организации</i>	<i>Индивидуальные предприниматели</i>
Доля непосредственного участия других организаций составляет не более 25 % (за исключением организаций, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25 %)	
Стоимость амортизируемого имущества находящегося в собственности организации, не превышает 100 млн руб.	

### **1.3. Порядок перехода на упрощенную систему налогообложения. Основания для прекращения применения упрощенной системы налогообложения**

В случае принятия хозяйствующим субъектом решения о переходе на упрощенную систему налогообложения налогоплательщику необходимо предпринять следующие действия:

1) осуществить выбор объекта налогообложения. Выбранный объект налогообложения может быть изменен до 20 декабря года, предшествующего году перехода на применение упрощенной системы налогообложения;

2) в период с 1 октября до 30 ноября подать в налоговый орган по месту регистрации налогоплательщика заявление о переходе со следующего года на применение упрощенной системы налогообложения. Заявление подается по форме № 26.2-1, утвержденной Приказом МНС РФ от 19.09.2002 г. № ВГ-3-22/495.

По результатам рассмотрения поданного заявления в месячный срок со дня его регистрации налоговый орган в письменной форме должен уведомить претендента на применение упрощенной системы налогообложения о возможности либо о невозможности применения данной системы (формы уведомления № 26.2-2 и № 26.2-3, утвержденные Приказом МНС РФ от 19.09.2002 г. № ВГ-3-22/495).

Поводом для отказа может послужить исключительное несоответствие претендента на применение данной системы установленным законодательством критериям (см. табл. 1, 2). Отказ в любом случае можно обжаловать в суде.

Решение о применении упрощенной системы налогообложения предприятия и индивидуальные предприниматели могут принять непосредственно в момент их государственной регистрации. Заявление на применение данной системы налогообложения подается одновременно в момент подачи заявления о постановке на учет в налоговые органы. В этом случае применение упрощенной

системы возможно с момента создания предприятия или регистрации предпринимателя.

Особое внимание следует обратить на тот факт, что законодательство запрещает налогоплательщикам, применяющим упрощенную систему налогообложения, до окончания налогового периода переходить на общий режим налогообложения. Исключения составляют случаи, когда налогоплательщик перестает соответствовать критериям, установленным законодательством для применения данной системы (табл. 2).

Законодательством предусмотрено два варианта причин, по которым можно потерять право применения упрощенной системы налогообложения: собственное желание; нарушение установленного законодательством критерия.

Отказаться от применения упрощенной системы по собственному желанию можно лишь при наступлении нового календарного года, при условии письменного уведомления об этом налоговых органов (рекомендованная форма сообщения № 26.2-5, утвержденная Приказом МНС РФ от 19.09.2002 г. № ВГ-3-22/495). Уведомление должно быть подано не позднее 15 января года, в котором предполагается переход на общий режим налогообложения.

До окончания года перейти с упрощенного на общий режим налогообложения можно только в случае нарушения следующих критериев:

- 1) превышение дохода, полученного с начала года по итогам отчетного периода более чем, 15 млн руб.;
- 2) при превышении остаточной стоимости амортизируемого имущества<sup>4</sup> по итогам отчетного периода более 100 млн руб.

Если одно из указанных событий наступило, об этом необходимо сообщить в налоговые органы в течение 15 дней по истечении отчетного периода, в котором имело место превышение (рекомендованная форма уведомления № 26.2-4, утвержденная Приказом МНС РФ от 19.09.2002 г. № ВГ-3-22/495).

Право применения упрощенной системы считается утерянным с того квартала, в котором произошло превышение рассматриваемых ограничений. Суммы налогов за этот и последующие периоды исчисляются и уплачиваются по правилам, установленным для субъектов общего режима налогообложения, и в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах. При этом налогоплательщики не уплачивают пени и штрафы за несвоевременную уплату ежемесячных платежей в течение того квартала, в котором они потеряли право на применение упрощенной системы налогообложения.

**Пример.** ООО «Мираф-Балчуг» в I квартале 2005 г. получило совокупный доход 4 млн руб., во II квартале 2005 г. 6 млн руб., в III квартале 9 млн руб. По итогам 9 месяцев совокупный доход ООО «Мираф-Балчуг» составил 19 млн руб. (4+6+9). Превышение установленного законодательством ограничения произошло в III квартале 2004 года, следовательно, с этого периода организация считается перешедшей на общий режим налогообложения с 1 июля 2005 г. Таким образом, ООО «Мираф-Балчуг» обязано рассчитать и уплатить следующие виды налога за III квартал 2005 г.:

---

<sup>4</sup> В состав амортизируемого имущества включаются основные средства и нематериальные активы

- налог на добавленную стоимость;
- Единый социальный налог;
- налог на имущество юридических лиц;
- налог на прибыль.

Если налогоплательщик по каким-либо причинам перешел с упрощенной системы налогообложения на общий режим, то вновь переход на упрощенную систему можно осуществить не ранее чем через год.

**Пример.** Доход ООО «Мираф-Балчуг» за 9 месяцев 2005 г. превысил 15 млн руб., в связи с чем оно перешло на общий режим налогообложения с 1 октября 2005 г. В следующий раз данная организация может применить упрощенную систему налогообложения с 01.01.2007 г.

#### **1.4. Объект налогообложения, налоговая база, ставки по налогу, отчетный, налоговый периоды, порядок исчисления и сроки уплаты налога**

**Объектом налогообложения** при использовании упрощенной системы налогообложения может быть валовой доход либо доход, уменьшенный на величину расходов. Объект налогообложения выбирается налогоплательщиком самостоятельно.

*Налоговая база:* денежное выражение соответствующего объекта налогообложения. Определяется кассовым методом.

*Ставки единого налога.*

Если объектом налогообложения является **доход**, ставка налога **6 %**; если объектом налогообложения является **доход, уменьшенный на величину расходов**: ставка налога **15 %**.

*Отчетный период:* I квартал, полугодие, 9 месяцев.

*Налоговый период:* календарный год.

В течение налогового периода исчисляются суммы квартальных авансовых платежей, исходя из величины фактически полученных доходов (доходов, уменьшенных на величину расходов), рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего отчетного периода с учетом ранее исчисленных сумм квартальных авансовых платежей по налогу. Уплата налога производится в сроки, обозначенные в табл. 3.

Таблица 3

**Порядок и сроки уплаты налога**

Вид платежа	Сроки уплаты		Порядок уплаты	
	организация	предприниматель	организация	предприниматель
Авансовые платежи по итогам отчетного периода	Не позднее: 25 апреля текущего года; 25 июля текущего года; 25 октября текущего года	Не позднее: 25 апреля текущего года; 25 июля текущего года; 25 октября текущего года	По месту нахождения организации	По месту жительства индивидуального предпринимателя

Вид платежа	Сроки уплаты		Порядок уплаты	
	организация	предприниматель	организация	предприниматель
Сумма налога по итогам налогового периода	Не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом	Не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом	По месту нахождения организации	По месту жительства индивидуального предпринимателя

Суммы налога зачисляются на счета органов федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством РФ.

### **1.5. Порядок исчисления Единого налога при выборе объектом налогообложения валового дохода**

В случае если налогоплательщик в качестве объекта налогообложения выбрал доход, то при его определении учитываются следующие платежи:

1) выручка от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, в том числе платежи в счет поставки продукции (товаров, работ, услуг);

2) внереализационные доходы, в том числе:

- дивиденды и проценты;
- суммовые и курсовые разницы;
- штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств;
- суммы, поступающие за аренду имущества;
- роялти и иные платежи за предоставление в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности;
- доходы прошлых лет, выявленные в отчетном периоде;
- суммы кредиторской задолженности, списанной в связи с истечением срока исковой давности;
- излишки товарно-материальных ценностей и прочего имущества, выявленные в результате инвентаризации, и иные доходы, полный перечень которых приведен в ст. 249, 250 НК РФ.

Не учитываются при определении дохода имущество, имущественные права и денежные средства, полученные по следующим основаниям:

- в качестве взноса в уставный капитал;
- в виде целевого финансирования;
- рамках обеспечения обязательств (залога, задатка и т. п.);
- в виде кредитов и займов;
- в виде имущества, поступившего комиссионеру, агенту или иному поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору (за исключением комиссионного вознаграждения);
- в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно:

а) от организаций, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны не менее чем на 50 % состоит из вклада (доли) передающей организации;

б) организаций, если уставный (складочный) капитал (фонд) передающей стороны не менее чем на 50 % состоит из вклада (доли) получающей организации;

в) физического лица, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны не менее чем на 50 % состоит из вклада (доли) этого физического лица.

А также иные поступления, полный перечень которых приведен в ст. 251 НК РФ.

В случае если доходы были получены в иностранной валюте, они подлежат пересчету в рубли по официальному курсу ЦБ РФ, установленному соответственно на дату получения доходов.

Если доходы получены в натуральной форме (по товарообменным операциям и т. д.), они учитываются по рыночным ценам.

Таким образом, сумма налога рассчитывается по следующей формуле:

$$ЕН = Д \cdot 6 \%,$$

где ЕН – сумма Единого налога; Д – доход, рассчитанный кассовым методом.

Рассчитанную сумму единого налога разрешается уменьшить на величину страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплачиваемых за этот же период времени (в соответствии с Федеральным законом от 15.12.2001 г. № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в РФ»).

**Пример.** ООО «Мираф-Балчуг» по итогам 9 месяцев 2005 г. получило доход в размере 9 млн руб. Начисленная сумма платежа по Единому налогу составила 540 тыс. руб. (9 млн. руб. · 6 %). За этот же период времени сумма уплаченных предприятием страховых взносов на обязательное пенсионное страхование составила 250 тыс. руб. ООО «Мираф-Балчуг» уменьшило сумму исчисленного за отчетный период квартального платежа по Единому налогу на 250 тыс. руб. Общая сумма платежей за отчетный период составила 540 тыс. руб. (540-250+250), в том числе:

– сумма авансовых платежей по единому налогу-290 тыс. руб. (540-250);

– страховые взносы на обязательное пенсионное страхование – 250 тыс. руб.

Однако при этом сумма Единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 %.

**Пример.** ООО «Мираф-Балчуг» по итогам первого полугодия 2005 г. получило доход в размере 6 млн руб. Начисленная сумма авансового платежа по Единому налогу составила 360 тыс. руб. (6 млн руб. · 6 %) За этот же отчетный период сумма уплаченных предприятием страховых взносов на обязательное пенсионное страхование составила 300 тыс. руб. ООО «Мираф-Балчуг» имеет право уменьшить сумму исчисленного за отчетный период квартального платежа по Единому налогу лишь на 180 тыс. руб. (360 · 50 %). Общая сум-

ма платежей за отчетный период составила: 480 тыс. руб. (360-180+300), в том числе:

- сумма авансового платежа по Единому налогу 180 тыс. руб. (360-180);
- страховые взносы на обязательное страхование 300 тыс. руб.

### **1.6. Порядок исчисления Единого налога при выборе объектом налогообложения дохода, уменьшенного на величину произведенных расходов**

В случае если налогоплательщик выбрал в качестве объекта налогообложения доход, уменьшенный на величину расходов, то величина доходов определяется аналогично порядку признания доходов при выборе объектом налогообложения полученных доходов. К расходам относятся не все произведенные расходы, а только те, которые включены в определяемый законодательством перечень. В частности, в состав расходов могут быть включены:

- 1) материальные затраты;
- 2) расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на величину НДС);
- 3) расходы на обязательное страхование имущества;
- 4) расходы на обеспечение пожарной безопасности, в т. ч. на обслуживание охранно-пожарной сигнализации и услуги пожарной охраны;
- 5) расходы на услуги по охране имущества и иные услуги охранной деятельности;
- 6) расходы на содержание служебного транспорта;
- 7) расходы на компенсацию использования для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством РФ;
- 8) плата на нотариальное оформление документов в пределах утвержденных законодательством тарифов;
- 9) расходы на аудиторские услуги;
- 10) расходы на публикацию бухгалтерской отчетности и иной информации, если это предусмотрено законодательством РФ;
- 11) расходы на канцелярские товары;
- 12) расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и иные услуги связи;
- 13) затраты на приобретение прав на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям), в т. ч. на обновление программ для ЭВМ и баз данных;
- 14) расходы на рекламу производимых или реализуемых товаров, товарного знака и знака обслуживания;
- 15) расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;
- 16) расходы на оплату труда;
- 17) страховые взносы на обязательное пенсионное страхование;

18) взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ;

19) расходы на иные виды страхования работников;

20) командировочные расходы, в т. ч.:

– расходы на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

– суммы, уплаченные за наем жилого помещения и дополнительные услуги, оказываемые в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов на использование рекреационно-оздоровительными объектами);

– суточные или долевое довольствие в пределах норм, утвержденных Правительством РФ;

– расходы на оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;

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

21) проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов);

22) расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

23) суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам);

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

25) суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах;

26) арендные и лизинговые платежи;

27) расходы на приобретение нематериальных активов;

28) затраты на ремонт собственных и арендованных основных средств.

Особенности отнесения к расходам в целях исчисления единого налога материальных затрат, расходов на оплату труда, расходов на страхование и расходов на уплату процентов за пользование денежными средствами определяются в порядке, аналогичном для признания расходов по налогу на прибыль.

Кроме того, в состав расходов включаются затраты на приобретение основных средств. При этом стоимость основных средств, приобретенных в период применения упрощенной системы налогообложения, включается в состав расходов в момент их ввода в эксплуатацию. Стоимость основных средств, приобретенных до перехода на упрощенную систему налогообложения, включается в состав расходов в следующем порядке:

– стоимость основных средств, срок полезного использования которых составляет 3 года или меньше, списывается на расходы равными долями в течение первого года применения упрощенной системы налогообложения;

– стоимость основных средств, срок полезного использования которых составляет от 3 до 15 лет, списывается на расходы в течение 3 лет применения упрощенной системы налогообложения в следующем порядке: 50 % стоимости – в первый год, 30 % стоимости – во второй год и 20 % стоимости – в третий год применения упрощенной системы налогообложения;

– стоимость основных средств, срок полезного использования которых составляет свыше 15 лет, списывается на расходы равными долями в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения.

Стоимость основных средств принимается равной остаточной стоимости этого имущества на момент перехода на упрощенную систему налогообложения.

**Пример.** ООО «Мираф-Балчуг» перешло с 01.01.2005 г. на упрощенный режим налогообложения, признав объектом налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. В 2004 г. организация приобрела объект основных средств, остаточная стоимость которого на 01.01.2005 г. составила 24 тыс. руб.

При определении объекта налогообложения предположим, что срок полезного использования объекта основных средств составляет:

- а) 2 года (расчет см. табл. 4);
- б) 7 лет (расчет см. табл. 5);
- в) 17 лет (расчет см. табл. 6).

Таблица 4

**Расчет остаточной стоимости объекта основных средств, включаемой в состав расходов со сроком полезного использования до 3 лет**

Период	Признается в качестве расход, руб.	Остаточная стоимость объекта основных средств, включаемая в состав расходов, руб.
2005 г.	24 000	24 000/4 квартала
31.03		6 000
30.06		6 000
30.09		6 000
31.12		6 000

Таблица 5

**Расчет остаточной стоимости объекта основных средств, включаемой в состав расходов, со сроком полезного использования от 3 до 15 лет**

Период	Признается в качестве расхода, руб.	Остаточная стоимость объекта основных средств, включаемая в состав расходов, руб.
2005 г.	12 000 (24 000 · 50 %)	12 000/4 квартала
31.03		3 000
30.06		3 000
30.09		3 000

Окончание табл. 5

<i>Период</i>	<i>Признается в качестве расхода, руб.</i>	<i>Остаточная стоимость объекта основных средств, включаемая в состав расходов, руб.</i>
31.12		3 000
2006 г.	7 200 (24 000 · 30 %)	8 000/ 4 квартала
31.03		1 800
30.06		1 800
30.09		1 800
31.12		1 800
2007 г.	4 800 (24 000 · 20 %)	4 800/4 квартала
31.03		1 200
30.06		1 200
30.09		1 200
31.12		1 200

Таблица 6

**Расчет остаточной стоимости объекта основных средств, включаемой в состав расходов, со сроком полезного использования свыше 15 лет**

<i>Период</i>	<i>Признается в качестве расхода, руб.</i>	<i>Остаточная стоимость объекта основных средств, включаемая в состав расходов, руб.</i>
С 2005г. по 2014г. включит.	24 000 (24000 · 50 %)	24 000/4 квартала
31.03		600
30.06		600
30.09		600
31.12		600

В случае если налогоплательщик потерял или отказался от права применения упрощенной системы налогообложения и собирается реализовать основные средства, приобретенные во время применения упрощенной системы налогообложения, до истечения 3 лет с момента их приобретения (в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет – до истечения 10 лет с момента их приобретения), необходимо пересчитать налоговую базу за весь период использования этих основных средств с момента их приобретения до даты реализации (передачи) с учетом положений главы 25 НК РФ и уплатить дополнительную сумму налогов и пени в размере 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ.

**Пример.** ООО «Мираф-Балчуг» в 2005 г. применяло упрощенную систему налогообложения (объект налогообложения: доходы-расходы). В феврале 2005 г. организация приобрела объект основных средств стоимостью 150 тыс. руб. и сроком полезного использования 5 лет. В соответствии с установленным порядком организация включила стоимость объекта в состав расходов при исчислении налогооблагаемой базы по Единому налогу. Предположим, что в 2006 г. ООО «Мираф-Балчуг» вернется к применению общей системы налогообложения. В марте 2006 г. данный объект основных средств будет реализован за 145 тыс. руб., поскольку данный объект основных средств будет реализован предприятием раньше трехлетнего срока с момента его приобрете-

ния, налоговая база в 2005 г. по Единому налогу и налоговая база 2005 г. по налогу на прибыль подлежат корректировке. Налоговая база по Единому налогу будет откорректирована на 150 тыс. руб. Сумма доначисленного налога составит 22,5 тыс. руб. ( $150 \cdot 15\%$ ). Кроме того, организация уплатит пени за период с 25 апреля 2005 г. (срок уплаты авансовых платежей по Единому налогу за 1 квартал 2005 г.) до момента его уплаты в бюджет. Налоговая база по налогу на прибыль подлежит следующим корректировкам:

– уменьшению на сумму доначисленной амортизации по объекту основных средств – 6 000 рублей ( $3\,000 \cdot 2$ ). При этом срок полезного использования объекта будет сокращен на период, в котором объект фактически использовался предприятием, но не подлежал амортизации по правилам налогового учета. В рассматриваемом примере срок службы объекта при приемке его в эксплуатацию составил 5 лет. Период, в который объект эксплуатировался, но амортизация не начислялась, составил 10 месяцев (с марта по декабрь 2004 г.). Следовательно, на 1.01.2006 г. срок службы объекта будет равен 50 месяцам. Сумма амортизации в месяц составит 3 000 руб. ( $150\,000/50$ );

– увеличение на сумму исчисленной прибыли от реализации объекта основных средств 1 000 руб. ( $145\,000 - (150\,000 - 6\,000)$ ).

Сумма Единого налога при выборе данного объекта рассчитывается по следующей формуле:

$$ЕН = (Д - Р) \cdot 15\%,$$

где ЕН – сумма Единого налога; Д – доход, рассчитанный кассовым методом; Р – расход, рассчитанный кассовым методом.

При выборе данного объекта налогообложения предусмотрена уплата «минимального» налога в размере 1 % от полученного дохода в случае, если сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы «минимального» налога. Налог по этой ставке уплачивается вне зависимости от того, получена в текущем периоде прибыль или убыток.

**Пример.** ООО «Мираф-Балчуг» признает в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. Доходы, полученные за 2005 г., составили 500 тыс. руб. По итогам 2005 г. организация получила убыток 40 тыс. руб. Поскольку организация получила убыток, то Единый налог не исчисляется. Сумма минимального налога составит 5 тыс. руб. ( $500\,000 \cdot 1\%$ ). Перечислению в бюджет подлежит сумма минимального налога 5 тыс. руб.

В случае если налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде получена незначительная сумма прибыли, сумма Единого налога рассчитанная от которой меньше расчетной суммы минимального налога, уплате в бюджет подлежит расчетная сумма минимального налога.

**Пример.** ООО «Мираф-Балчуг» признает в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. Полученные доходы составили 300 тыс. руб., фактически оплаченные расходы 290 тыс. руб. Следовательно, налоговая база равна 10 тыс. руб. ( $300\,000 - 290\,000$ ).

Минимальный налог определен в сумме 30 тыс. руб. ( $300\,000 \cdot 1\%$ ). Единый налог исчисленный по ставке 15 % составит 1,5 тыс. руб. ( $10\,000 \cdot 15\%$ ). Пе-

речислению в бюджет подлежит наибольшая из полученных сумм, т. е. 30 000 руб. (п. 6 ст. 346).

Разница между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной по ставке 15 %, может по желанию налогоплательщика включаться в состав расходов следующего налогового периода.

**Пример.** ООО «Мираф-Балчуг» из прошлого примера при исчислении налоговой базы за 2006 г. включит сумму 28 500 руб. (30 000-1 500) в состав расходов.

Кроме того, если предприятие в следующем налоговом периоде получит убыток, рассматриваемая сумма увеличит сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее. Перенос убытков на будущее разрешен законодательством в порядке, аналогичном порядку, применяемому при исчислении налога на прибыль. Но указанный убыток не может уменьшать налоговую базу следующего периода более чем на 30 %.

**Пример.** В 2005 г. организация, признававшая в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, получила убыток в сумме 110 тыс. руб.

Налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу в последующие налоговые периоды в соответствии с расчетом, представленным в табл. 7.

Таблица 7

#### Расчет налоговой базы по Единому налогу, при переносе убытков на будущее

Годы	Доходы	Расходы	Налоговая база исходная	Предельная сумма, на которую можно уменьшить налоговую базу	Убыток, уменьшающий налоговую базу	Налоговая база, на основе которой исчисляется налог
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	$4=2-3$	$5=4 \cdot 30 \%$	$6 \leq 5$	$7=4-6$
2006	500	300	200	60	60	140
2007	250	150	100	30	30 (110-60>30)	70
2008	400	200	200	60	20 (110-60-30)	180

Обязательным условием получения права на перенос убытка является сохранение налогоплательщиком документов, подтверждающих объем понесенного убытка, и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка. Кроме того, законодатель установил определенные ограничения на перенос убытков, в частности следующие:

1) при расчете единого налога не принимается убыток, полученный налогоплательщиком при применении общего режима налогообложения;

2) оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов, последовавших с момента образования убытка;

3) убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы налогообложения, не переносится при переходе на общий режим налогообложения.

### **1.7. Налоговый и бухгалтерский учет у субъектов упрощенной системы налогообложения**

Налоговый учет субъектов упрощенной системы налогообложения включает в себя две составляющие:

- формы налогового учета;
- формы налоговой отчетности.

Основным налоговым регистром субъектов упрощенной системы налогообложения является книга учета доходов и расходов, которая необходима для исчисления налоговой базы и суммы единого налога. Форма книги учета доходов и расходов и порядок отражения в ней хозяйственных операций утверждаются МНС РФ по согласованию с Министерством финансов РФ. Кроме того, налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, обязаны вести учет по налогу на доходы физических лиц, взносам в Пенсионный фонд РФ, налогу на доходы физических лиц в качестве налоговых агентов, взносам в Пенсионный фонд РФ, а также учет доходов или доходов и расходов в книге учета.

Основанием для отражения операций в налоговом учете служат первичные документы, даты и номера которых должны быть отражены в соответствующей графе книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения. Под первичными документами понимаются оправдательные документы, которыми должны быть оформлены все хозяйственные операции, проводимые организацией.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным, непосредственно после ее окончания. Для осуществления контроля и упорядочения обработки информации о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы.

В книге учета доходов и расходов для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, в хронологической последовательности на основе первичных документов позиционным способом отражаются все хозяйственные операции за отчетный (налоговый) период. Особенности порядка отражения хозяйственных операций в Книге сгруппированы в табл. 8.

**Особенности и основания ведения Книги учета доходов и расходов  
организациями и индивидуальными предпринимателями**

<i>Особенность/ основание</i>	<i>Требование Порядка</i>	<i>Примечание</i>
Форма ведения (п. 1.4. Порядка)	На бумажных носителях либо в электронном виде	При ведении Книги в электронном виде она должна быть выведена на бумажный носитель
Язык ведения (п. 1.3 Порядка)	Русский	Первичные учетные документы, составленные на иностранном языке или языках народов РФ, должны иметь построчный перевод на русский язык, нотариальное заверение перевода не требуется
Срок ведения (п. 1.5. Порядка; п. 7 ст. 346.18, подп. 8 п. 1 ст. 23 НК РФ)	Календарный год	Сроки хранения Книги за предыдущие годы: общий – 4 года (ст. 23 НК РФ), специальный – вплоть до 14 лет в случае переноса полученного убытка на будущее
Заверение Книги (п. 1.5 Порядка)	Книга должна быть прошнурована и пронумерована с указанием на последней странице числа страниц, которое: – подтверждается рукописью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и печатью организации (индивидуального предпринимателя при ее наличии); – заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью Книги в бумажном виде заверяется до начала налогового периода	При нехватке страниц в книге необходимо заверить в налоговом органе дополнительные листы в виде приложения. При ведении Книги в электронном виде после ее вывода на бумагу необходимо аналогичное подтверждение числа страниц подписью должностного лица налогового органа по окончании налогового периода
Внесение изменений в учетные записи (п. 1.6. Порядка)	Допускается обоснованное исправление ошибок	Исправление в Книге необходимо заверить подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) с указанием даты исправления и печатью организации (индивидуального предпринимателя при ее наличии)

Форма Книги учета доходов и расходов состоит из трех разделов (прил. 3), которые необходимо заполнять в течение каждого квартала (табл. 9).

Налоговую отчетность предприятий и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, составляют налоговые декларации по авансовым взносам Единого налога. Декларации по авансовым взносам подлежат представлению в налоговые органы ежеквартально не позднее 25 числа следующего за кварталом месяца. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются в налоговые органы предприятиями не позднее 31 марта, а индивидуальными предпринимателями – не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим.

**Порядок заполнения разделов Книги учета доходов и расходов организациями  
и индивидуальными предпринимателями**

<i>Раздел Книги</i>	<i>Содержание</i>	<i>Особенности заполнения</i>
I. Доходы и расходы	На основании первичного документа указываются содержание регистрируемой операции и учитываемая сумма дохода или расхода по ней	Расходные операции отражаются только налогоплательщиками, выбравшими объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов». Доходы и расходы учитываются в течение каждого квартала отдельно. По итогам отчетного (налогового) периода суммарные данные за предыдущий отчетный период приплюсовываются к данным текущего квартала
II. Расчет расходов на приобретение ОС	Установлен порядок расчета расходов как по новым ОС, так и по приобретенным до применения упрощенной системы	Этот раздел заполняется только налогоплательщиком с объектом налогообложения «доходы за вычетом расходов». Раздел II также заполняется в течение каждого квартала отдельно. Итоговые данные о сумме принимаемых расходов за этот квартал (а не отчетный период в целом) переносятся последней записью в раздел I
III. Расчет налоговой базы по единому налогу	Формируется налоговая база (доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов) исходя из данных раздела I. Расчет налоговой базы служит конечным источником для заполнения декларации	Налогоплательщики с объектом налогообложения «доходы» заполняют лишь одну одноименную строку. В разделе III нарастающим итогом отражаются данные о налоговой базе за каждый отчетный (налоговый) период

Формы и порядок их заполнения утверждаются МНС РФ (с 1.01.2006 г. ФНС РФ).

Бухгалтерский учет субъектов, применяющих упрощенную систему налогообложения, ограничивается ведением учета основных средств и нематериальных активов, также такие субъекты обязаны иметь приказ об учетной политике в части, касающейся начисления амортизации данного имущества. Такие организации имеют право не использовать двойную запись и составлять отчетность, однако обязаны составлять первичную документацию при осуществлении хозяйственных операций и обеспечивать ее сохранность для разрешения хозяйственных и налоговых споров.

Кроме того, данные хозяйственные субъекты обязаны представлять статистическую отчетность.

## **1.8. Особенности исчисления налоговой базы в переходный период**

*Особенности при исчислении налоговой базы при переходе с общего режима налогообложения на упрощенный* установлен законодательством только для организаций. Это связано с тем, что организации, применяющие общую систему налогообложения, используют один из следующих методов признания налоговой базы по налогу на прибыль:

- кассовый;
- начисления.

Организации, использовавшие до перехода на упрощенную систему налогообложения метод начисления, при переходе на упрощенную систему выполняют следующие действия:

1) на дату перехода на упрощенную систему включают в налоговую базу по налогу на прибыль суммы авансовых и иных платежей, полученные в оплату по договорам, исполнение которых будет осуществляться после перехода на упрощенную систему налогообложения;

2) на дату перехода на упрощенную систему отражают в налоговом учете остаточную стоимость основных средств в виде разницы между ценой приобретения и суммой начисленной амортизации. В случае если объект основных средств не был оплачен на дату перехода на упрощенную систему налогообложения, его остаточная стоимость, рассчитанная по приведенным выше правилам, отражается начиная с месяца, в котором будет осуществлена оплата объекта основных средств;

3) не включаются в налоговую базу по Единому налогу денежные средства, полученные после перехода на упрощенную систему налогообложения, если они уже были включены в налоговую базу при применении общего режима налогообложения;

4) признают оплаченные ранее (авансом), но относящиеся к текущему периоду расходы, если они не были признаны расходами при применении общего режима налогообложения;

5) не вычитают из налоговой базы по Единому налогу денежные средства, полученные после перехода на упрощенную систему налогообложения в оплату расходов, если до перехода на упрощенную систему налогообложения такие расходы были учтены при исчислении налоговой базы.

Организации, использующие кассовый метод, при переходе на упрощенную систему налогообложения не предпринимают никаких действий, поскольку субъекты упрощенной системы налогообложения также определяют налоговую базу по кассовому методу.

*Особенности исчисления налоговой базы при переходе с упрощенного на общий режим налогообложения* установлены только для организаций.

Организации, применявшие упрощенную систему, при переходе на общий режим налогообложения с использованием метода начислений выполняют следующие действия:

1) не включают в налоговую базу денежные средства, полученные после перехода на общий режим налогообложения, если указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы при применении упрощенной системы налогообложения;

2) признают расходы, осуществленные после перехода на общий режим налогообложения, на дату их осуществления независимо от даты их оплаты;

3) в налоговом учете на дату перехода на общий режим налогообложения отражается остаточная стоимость основных средств, определяемая исходя из их первоначальной стоимости за вычетом суммы амортизации. При этом суммы расходов на приобретение основных средств, принятых при исчислении налоговой базы за этот период, если они превысили суммы налоговой амортизации, не уменьшают остаточную стоимость основных средств, а полученная разница признается доходом при переходе на общий режим налогообложения.

### **Тестовые задания для контроля усвоения материала**

1. Переход на упрощенную систему налогообложения осуществляется:
  - а) в обязательном порядке;
  - б) по желанию налогоплательщика;
  - в) по требованию налоговых органов.
2. Плательщиками Единого налога могут быть:
  - а) только юридические лица;
  - б) только индивидуальные предприниматели;
  - в) юридические лица и индивидуальные предприниматели, соответствующие критериям, установленным законодательством.
3. Нотариусы, занимающиеся частной практикой, перейти на упрощенную систему налогообложения:
  - а) имеют право;
  - б) не имеют право;
  - в) имеют право в случаях, установленных законодательством.
4. На упрощенную систему налогообложения могут перейти налогоплательщики, у которых среднесписочная численность работников:
  - а) не превышает 50 человек;
  - б) превышает 100 человек;
  - в) не превышает 100 человек.
5. Юридические лица имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения при отсутствии:
  - а) филиалов;    б) представительств;    в) филиалов и представительств;
  - г) филиалов, представительств и иных обособленных подразделений.
6. Заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения необходимо подать в ИФНС РФ в срок:
  - а) с 01.10-30.11 года, предшествующего налоговому периоду;
  - б) с 01.09-31.10 года, предшествующего налоговому периоду;
  - в) с 01.10-31.12 года, предшествующего налоговому периоду;
  - г) в течение 15 дней с начала налогового периода.

7. Налоговым периодом при упрощенной системе налогообложения является:
  - а) календарный месяц;
  - б) квартал;
  - в) календарный год.
8. При переходе на упрощенную систему объект налогообложения:
  - а) выбирает налогоплательщик;
  - б) выбирает налоговый орган;
  - в) установлен законодательством исходя из вида деятельности.
9. Налоговая база при применении упрощенной системы налогообложения определяется:
  - а) методом начисления;      б) кассовым методом;
  - в) методом начисления или кассовым методом, по желанию налогоплательщика.
10. Ставка Единого налога с дохода, уменьшенного на величину расходов, установлена в размере:
  1. а) 15 %;                      б) 6 %;                      в) 9 %;                      г) 11 %.
11. При переходе на упрощенную систему налогообложения стоимость основных средств со сроком полезного использования от 3 до 15 лет, списывается на расходы:
  - а) в течение 1 года применения упрощенной системы налогообложения;
  - б) в течение 3 лет применения упрощенной системы налогообложения;
  - в) в течение 5 лет применения упрощенной системы налогообложения.
12. По окончании налогового периода налоговая декларация по Единому налогу юридическими лицами должна быть представлена:
  - а) не позднее 31 марта года, следующего за налоговым периодом;
  - б) не позднее 25 января года, следующего за налоговым периодом;
  - в) не позднее 30 апреля года, следующего за налоговым периодом.
13. По окончании налогового периода, налоговая декларация по Единому налогу индивидуальными предпринимателями должна быть представлена:
  - а) не позднее 31 марта года, следующего за налоговым периодом;
  - б) не позднее 25 января года, следующего за налоговым периодом;
  - в) не позднее 30 апреля года, следующего за налоговым периодом.
14. Налогоплательщики, перешедшие на упрощенную систему налогообложения:
  - а) являются плательщиками НДС;
  - б) не являются плательщиками НДС;
  - в) могут получить освобождение от уплаты НДС.
15. Налогоплательщики, переведенные на уплату Единого налога на вмененный доход:
  - а) имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения;
  - б) не имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения;
  - в) имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения в случаях, установленных законодательством РФ.

16. При переходе на упрощенную систему налогообложения стоимость основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет списывается равными долями на расходы:
  - а) в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения;
  - б) в течение 15 лет применения упрощенной системы налогообложения;
  - в) в течение 5 лет применения упрощенной системы налогообложения.
17. При применении упрощенной системы налогообложения размер «минимального налога» составляет:
  - а) 1 % от суммы полученного дохода;
  - б) 1 % с разницы между величиной полученного дохода и произведенными расходами;
  - в) 5 % от суммы полученного дохода.
18. Основанием для прекращения применения упрощенной системы налогообложения в течение налогового периода может быть:
  - а) желание налогоплательщика;
  - б) указание налоговых органов;
  - в) нарушение установленного законодательством критерия.
19. До окончания налогового периода с упрощенного на общий режим налогообложения можно перейти в случае превышения дохода, полученного с начала года, более чем:
  - а) 15 млн руб.;
  - б) 11 млн руб.;
  - в) 9 млн руб.;
  - г) 13 млн руб.
20. Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения:
  - а) обязаны вести налоговый учет;
  - б) обязаны вести сплошной бухгалтерский учет;
  - в) не обязаны вести бухгалтерский и налоговый учет.

## **2. СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ВИДЕ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

### **2.1. Сущность системы налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход**

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности – специальный налоговый режим, в обязательном порядке применяемый налогоплательщиками (организациями и индивидуальными предпринимателями) со дня его введения на территории субъектов Российской Федерации законами субъектов РФ.

Сущность системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (далее ЕНВД) заключается в том, что обязанность платить налоги для субъектов, ведущих хозяйственную деятельность, непосредственно не связана с финансово-хозяйственным результатом этой деятельности.

Вмененный доход, согласно ст. 246.27 НК РФ, – это потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке.

Таким образом, обложение ЕНВД происходит без учета полученных налогоплательщиком доходов и произведенных им расходов, тогда как в обычной системе налогообложения налогоплательщики, определяя налоговую базу, как правило, учитывают эти показатели. Плательщики ЕНВД исчисляют и уплачивают налог исходя из расчета потенциально возможного дохода с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение данного дохода.

Начиная с 1 января 2003 г., исчисление и уплата ЕНВД регламентируется главой 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» Налогового кодекса РФ, которая введена Федеральным законом от 24.07.2002 г. № 104-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах».

Глава 26.3 НК РФ полностью заменила Федеральный закон № 148-ФЗ от 31.07.1998 г. «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности» (далее – Закон № 148-ФЗ), который действовал до конца 2002г.

Глава 26.3 НК РФ вносит значительные изменения в существующую систему налогообложения единым налогом на вмененный доход, хотя многие положения Закона № 148-ФЗ сохранились.

В главе 26.3 НК РФ перечислены налоги, от уплаты которых освобождены плательщики ЕНВД.

Для индивидуальных предпринимателей – это следующие налоги:

– налог на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД);

– налог на добавленную стоимость (НДС) (в отношении операций, являющихся объектами обложения НДС, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД), за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;

– налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления вышеуказанных видов предпринимательской деятельности);

– Единый социальный налог (ЕСН) (с полученных доходов и сумм, выплачиваемых своим работникам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД).

Для организаций:

– налог на прибыль (в отношении доходов, полученных от вида деятельности, облагаемой ЕНВД);

– налог на добавленную стоимость (в отношении операций, являющихся объектом налогообложения НДС, осуществляемых в рамках деятельности, облагаемой ЕНВД);

– налог на имущество юридических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления деятельности попадающих под уплату ЕНВД);

– Единый социальный налог (с сумм, выплачиваемых работникам, в связи с ведением деятельности, облагаемой ЕНВД).

## 2.2. Плательщики налога

Плательщиками ЕНВД являются организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся следующими видами деятельности (табл. 10).

Таблица 10

### Виды деятельности, в отношении которых применяется ЕНВД

<i>Виды предпринимательской деятельности</i>	<i>Расшифровка по видам деятельности</i>	<i>Комментарии</i>
Оказание бытовых услуг	К ним относятся: ремонт обуви и изделий из меха; ремонт металлоизделий; одежды; часов; ювелирных изделий; ремонт и обслуживание бытовой техники, компьютеров и оргтехники; услуги прачечных; химчисток; фотоателье; по чистке обуви; оказание парикмахерских услуг; другие виды бытовых услуг	К бытовым услугам относятся платные услуги, оказываемые физическим лицам и классифицируемые в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению ОК 002-93 <sup>1</sup> (далее – Классификатор), в группе 01 «бытовые услуги», кроме услуг ломбардов и услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств, которые в целях исчисления ЕНВД не относятся к бытовым услугам

<i>Виды предпринимательской деятельности</i>	<i>Расшифровка по видам деятельности</i>	<i>Комментарии</i>
Оказание платных ветеринарных услуг	К ним относятся: лечение домашних животных в ветеринарных лечебницах (стационарах) и на дому; клинический осмотр домашних животных и выдача ветеринарных сертификатов; диагностическое исследование домашних животных; вакцинация домашних животных; дегельминтизация домашних животных; проведение хирургических операций у домашних животных; выезд скорой ветеринарной помощи на дом; выезд ветеринара на дом	Ветеринарные услуги классифицируются в соответствии с Классификатором по коду подгруппы 083000. Напомним, что оказание ветеринарных услуг подлежит лицензированию. Порядок и условия получения такой лицензии определены в Федеральном законе от 08.08.2001 г. № 128-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности»
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	К данным услугам относятся: техническое обслуживание легковых автомобилей; техническое обслуживание грузовых автомобилей и автобусов; ремонт грузовых автомобилей и автобусов; техническое обслуживание и ремонт мототранспортных средств; прочие услуги по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств	Данные услуги классифицируются в соответствии с Классификатором по коду подгруппы 017000
Розничная торговля	На уплату ЕНВД может переводиться розничная торговля как в стационарных, так и нестационарных торговых помещениях <sup>2</sup>	Обратите внимание: если вы осуществляете розничную торговлю в магазине или павильоне, то на уплату этого налога вас могут перевести только в том случае, если площадь торгового зала не превышает 150 м <sup>2</sup> , а розничная торговля в палатках, на лотках и т. п. может переводиться на уплату ЕНВД, независимо от того, какова их площадь
Оказание услуг общественного питания	К данным услугам относятся: услуги питания, оказываемые кафе, барами, столовыми; услуги по организации досуга	Данные услуги классифицируются в соответствии с Классификатором по кодам подгрупп 122100 и 122500. Оказываемые предприятием общественного питания услуги в залах обслуживания посетителей переводятся на уплату налога только в том случае, если площадь торгового зала, в котором обслуживаются посетители, не превышает 150 кв.м <sup>3</sup>

<i>Виды предпринимательской деятельности</i>	<i>Расшифровка по видам деятельности</i>	<i>Комментарии</i>
Оказание авто-транспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов	Налог уплачивают только те индивидуальные предприниматели, которые для перевозок используют не более 20 транспортных средств. При этом не имеет значения, находятся ли данные автомобили в собственности налогоплательщика, или же они взяты в аренду на основании договора, или получены в безвозмездное пользование. В данном случае оказание автотранспортных услуг напрямую связано с извлечением прибыли	Данные услуги классифицируются в соответствии с Классификатором по кодам 021520, 021521, 021522, 021523, 021525, 021526, 021527, 021530, 021532, 021533, 021535, 021537, 021538, 021540, 021542, 021543, 021545, 021547, 021548, 021550, 021552, 021553
Оказание услуг по хранению авто-транспортных средств на платных стоянках		
Распространение и (или) размещение печатной и (или) полиграфической, световой и (или) электронно-табличной наружной рекламы		

*Примечания.* 1. Здесь и далее имеется в виду Общероссийский классификатор услуг населению ОК 002-93, утвержденный постановлением Госстандарта России от 28.06.1993 г. № 163.

2. К нестационарным торговым точкам относятся: палатки, лотки, машины и другие временные объекты. Магазины, павильоны и киоски – это стандартные места.

3. Установленные ограничения по площади торгового зала и обслуживания посетителей должны соблюдаться налогоплательщиками по каждому объекту организации торговли и общественного питания, используемому ими в предпринимательской деятельности. Налогоплательщики, превысившие данные ограничения хотя бы по одному объекту организации торговли или общественного питания, не подлежат переводу на уплату единого налога на вмененный доход.

### **2.3. Порядок расчета налогооблагаемой базы для исчисления Единого налога на вмененный доход**

Порядок расчета ЕНВД как для организаций, так и для предпринимателей один и тот же. Причем такие элементы налогообложения, как налоговая база, ставка налога, являются едиными на всей территории РФ.

*Объектом налогообложения* при начислении ЕНВД является вмененный доход, т. е. потенциально возможный доход плательщика ЕНВД, рассчитывае-

мый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины ЕНВД по установленной ставке.

*Налоговой базой по ЕНВД* (с которой исчисляется налог) является величина вмененного дохода.

*Величина вмененного дохода* рассчитывается налогоплательщиками как произведение базовой доходности по определенному виду деятельности и величины физического показателя по каждому из указанных видов предпринимательской деятельности, характеризующего данный вид деятельности.

*Базовая доходность* — условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода (табл. 11).

Таблица 11

**Физические показатели и базовая доходность в месяц для исчисления суммы ЕНВД  
в зависимости от вида предпринимательской деятельности**

№ п/п	Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доход- ность в месяц в 2004 г., руб.	Базовая доход- ность в месяц в 2005 г., руб.
1.	Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая индивидуального	5 000	7 500
2.	Оказание ветеринарных услуг		5 000	7 500
3.	Оказание услуг по ремонту, техни- ческому обслуживанию и мой- ке автотранспортных средств		8 000	12 000
4.	Разносная торговля, осуще- ствляемая индивидуальными предпринимателями (за исклю- чением торговли подакцизными товарами, лекарственными пре- паратами, изделиями из драго- ценных камней, оружием и па- тронами к нему, меховыми изде- лиями и технически сложными товарами бытового назначения)		3 000	4 500
5.	Розничная торговля, осуществ- ляемая через объекты стационар- ной торговой сети, имеющие тор- говые залы	Площадь торгового зала (в м <sup>2</sup> )	1 200	1 800
6.	Общественное питание	Площадь зала обслуживания посетителей (в м <sup>2</sup> )	700	1 000
7.	Розничная торговля, осуществ- ляемая через объекты стационар- ной торговой сети, не имеющие торговых залов	Торговое место	6 000	9 000
8.	Розничная торговля, осуществ- ляемая через объекты нестацио- нарной торговой сети	Торговое место	6 000	9 000

№ п/п	Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в месяц в 2004 г., руб.	Базовая доходность в месяц в 2005 г., руб.
9.	Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов	Количество автомобилей, используемых для перевозок пассажиров и грузов	4 000	6 000
10.	Оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	Площадь стоянки (в м <sup>2</sup> )	-	50
11.	Распространение и (или) размещение печатной и (или) полиграфической наружной рекламы	Площадь информационного поля печатной и (или) полиграфической наружной рекламы (в м <sup>2</sup> )	-	3 000
12.	Распространение и (или) размещение посредством световых и электронных табло наружной рекламы	Площадь информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы (в м <sup>2</sup> )	-	4 000

Базовая доходность, указанная в табл. 11, умножается на коэффициенты  $K_1$ ,  $K_2$  и  $K_3$ , где

$K_1$  – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в различных муниципальных образованиях, особенности населенного пункта места расположения, а также места расположения внутри населенного пункта. Данный коэффициент определяется как отношение значения кадастровой стоимости земли по месту осуществления деятельности налогоплательщиком к максимальной кадастровой стоимости земли, установленной Государственным земельным кадастром для данного вида деятельности. Порядок доведения до налогоплательщиков сведений о кадастровой стоимости земли устанавливается Правительством Российской Федерации;

$$K_1 = (1\ 000 + K_{\text{оф}}) : (1\ 000 + K_{\text{ом}}),$$

где 1 000 – стоимостная оценка прочих факторов, оказывающих влияние на величину базовой доходности, приведенная к единице площади;  $K_{\text{оф}}$  – кадастровая стоимость земли;  $K_{\text{ом}}$  – максимальная кадастровая стоимость земли;

$K_2$  – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в т. ч. ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, время работы, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности, иные особенности. Данный коэффициент устанавливается законами субъектов РФ;

$K_3$  – коэффициент-дефлятор, соответствующий индексу изменения потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации. Коэффициент-дефлятор публикуется в порядке, установленном Правительством Российской Федерации, в 2004 г. его значение составляло 1,113, а в 2005 г. – 1,104.

Налоговая база (величина внешнего дохода) за налоговый период определяется по следующей формуле:

$$\text{ВД} - \text{БД} \cdot (N_1 + N_2 + N_3) \cdot K_1 \cdot K_2 \cdot K_3,$$

где **ВД** – величина вмененного дохода; **БД** – базовая доходность в месяц по определенному виду деятельности;  $N_1, N_2, N_3$  – физические показатели, характеризующие данный вид деятельности, в каждом месяце;  $K_1, K_2, K_3$  – корректирующие коэффициенты

## 2.4. Порядок определения суммы Единого налога на вмененный доход

Сумма ЕНВД рассчитывается исходя из величины вмененного дохода и ставки ЕНВД.

Ставка ЕНВД в соответствии со ст. 346.31 НК РФ составляет 15% от величины вмененного дохода:

$$\text{ЕНВД} = \text{ВД} \cdot 15 \%,$$

где **ВД** – величина вмененного дохода.

Согласно п. 2 ст. 346.32 НК РФ, сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками:

- 1) на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, осуществляемое в соответствии с законодательством Российской Федерации, уплаченный за этот же период времени при выплате налогоплательщиками вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог;
- 2) сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование;
- 3) сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности.

При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 % по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, т. е. величина страховых взносов, на которую можно уменьшить ЕНВД, не может быть больше 50 % ЕНВД, рассчитанного как  $\text{ВД} \cdot 15\%$ . Из смысла статьи НК РФ следует, что сумма пособий по временной нетрудоспособности, на которую предприниматель может уменьшить ЕНВД, неограничена.

Таким образом, сумма ЕНВД, подлежащая уплате в бюджет, определяется следующим образом:

$$\text{ЕНВД} = (\text{ВД} \cdot 15 \%) - \text{СВ} - \text{ПВН},$$

где **ВД** – величина вмененного дохода; **15 %** – ставка ЕНВД; **СВ** – сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, но не более 50 % от  $(\text{ВД} \cdot 15\%)$ ; **ПВН** – сумма пособий по временной нетрудоспособности.

**Пример.** Рассчитаем ЕНВД за 1 квартал 2005 г. предпринимателю, оказывающему парикмахерские услуги населению (данный вид деятельности относится к бытовым услугам). По трудовым договорам у предпринимателя работает 3 человека. Сумма фактически уплаченных страховых взносов за 1 квартал (январь, февраль, март) на обязательное страхование работников составила 4 тыс. руб.

1. Значение базовой доходности на единицу физического показателя, соответствующее осуществляемому виду деятельности, составляет 7 500 руб. в месяц.

2. Физическим показателем будет считаться количество работников, включая индивидуального предпринимателя, – 4 человека.

3.  $K_1 = 1$ ,  $K_3 = 1,104$ . Предположим, что коэффициент  $K_2 = 0,5$ .

4. Налоговая база по ЕНВД будет равна

$$7\,500 \cdot (4+4+4) \cdot 1 \cdot 0,5 \cdot 1,104 = 49\,680 \text{ руб.}$$

5. Сумма ЕНВД будет равна:  $49\,680 \cdot 15\% = 7\,452$  руб.

5. Рассчитаем величину страховых взносов, на которые предприниматель может уменьшить ЕНВД:

$$7\,452 \cdot 50\% = 3\,726 \text{ руб.}$$

6. Сравним сумму, на которую предприниматель может уменьшить сумму фактически уплаченных взносов на обязательное пенсионное страхование:

$$3\,726 \text{ руб.} < 4\,000 \text{ руб.}$$

Таким образом, сумма фактически уплаченных страховых взносов больше, чем сумма, на которую предприниматель может уменьшить ЕНВД.

7. Определим, какую сумму ЕНВД предприниматель должен уплатить в бюджет:

$$7\,452 - 3\,726 = 3\,726 \text{ руб.}$$

**Пример.** Рассчитаем ЕНВД за II квартал 2005г. индивидуального предпринимателя, оказывающего услуги по мойке автомашин; количество работающих составляет 5 человек; сумма фактически уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование работников за II квартал (апрель, май, июнь) составила 5 000 руб.; сумма пособий по временной нетрудоспособности за II квартал – 1 200 руб.

1. Значение базовой доходности на единицу физического показателя, соответствующее осуществляемому виду деятельности, составляет 12 000 руб. в месяц.

2. Физическим показателем будет считаться количество работников, включая индивидуального предпринимателя, – 6 человек.

3.  $K_1 = 1$ ,  $K_3 = 1,104$ , предположим, что коэффициент  $K_2 = 0,7$ .

4. Налоговая база по ЕНВД будет равна

$$12\,000 \cdot (6+6+6) \cdot 1 \cdot 0,7 \cdot 1,104 = 166\,924,8 \text{ руб.}$$

5. Сумма ЕНВД будет равна

$$166\,924,8 \cdot 15\% = 25\,039 \text{ руб.}$$

6. Рассчитаем, на какую сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование предприниматель может уменьшить ЕНВД:

$$25\,039 \cdot 50\% = 12\,519,36 \text{ руб.}$$

7. Определим общую сумму вычетов, на которую предприниматель может уменьшить ЕНВД. Для этого сравним максимальную сумму страховых взносов, на которую предприниматель может уменьшить ЕНВД:

1) на 5 000 руб. – страховые взносы на обязательное пенсионное страхование;

2) 1 200 руб. – пособие по временной нетрудоспособности.

8. Определим, какую сумму предприниматель должен уплатить в бюджет:  
 $25\ 039 - 5\ 000 - 1\ 200 = 18\ 839$  руб.

## 2.5. Порядок и сроки предоставления отчетности и уплаты Единого налога на вмененный доход

Рассчитывать и уплачивать ЕНВД, согласно ст. 346.32 НК РФ, необходимо по окончании квартала.

В соответствии со ст. 346.32 НК РФ налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода, уплата единого налога производится не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода (табл. 12).

Таблица 12

Сроки представления отчетности и уплаты ЕНВД

<i>Налоговый период</i>	<i>Последний день представления отчетности</i>	<i>Последний день уплаты</i>
I квартал	20 апреля	25 апреля
II квартал	20 июля	25 июля
III квартал	20 октября	25 октября
IV квартал	20 января следующего года	25 января следующего года

Платить ЕНВД нужно в том месте, где налогоплательщик фактически ведет свою деятельность. Если плательщик ЕНВД ведет свою деятельность сразу в нескольких местах, то необходимо уплачивать ЕНВД в бюджет каждого из субъектов Российской Федерации, в котором налогоплательщик осуществляет свою деятельность.

При несоблюдении срока представления декларации по ЕНВД налоговая инспекция может привлечь налогоплательщика к налоговой ответственности, предусмотренной ст. 119 НК РФ, а за неуплату налога – к ответственности, предусмотренной ст. 122 НК РФ.

Суммы ЕНВД зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством РФ.

## Тестовые задания для контроля усвоения материала

1. Переход на систему налогообложения в виде ЕНВД осуществляется:
  - а) по желанию хозяйствующего субъекта;
  - б) в обязательном порядке, если налогоплательщик осуществляет установленные законодательством виды деятельности;
  - в) по требованию налоговых органов.
2. Плательщиками ЕНВД могут быть:
  - а) только юридические лица;
  - б) только индивидуальные предприниматели;
  - в) юридические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие определенные законодательством виды деятельности.
3. Организация, занимающаяся оптовой торговлей, перейти на систему налогообложения в виде ЕНВД:
  - а) имеет право;
  - б) не имеет право;
  - в) имеет право в случаях, установленных законодательством.
4. На систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход переходят организации, занимающиеся розничной торговлей в торговом зале с площадью:
  - а) не менее 150 м<sup>2</sup>;
  - б) не более 150 м<sup>2</sup>;
  - в) не менее 70 м<sup>2</sup>;
  - г) не более 70 м<sup>2</sup>.
5. Налоговым периодом при системе налогообложения в виде ЕНВД является:
  - а) календарный месяц;
  - б) квартал;
  - в) календарный год.
6. Ставка ЕНДВ установлена в размере:
  - а) 15 %;
  - б) 20 %;
  - в) 25 %.
7. По окончании налогового периода налоговая декларация по ЕНВД должна быть предоставлена:
  - а) не позднее 20 числа месяца следующего за налоговым периодом;
  - б) не позднее 15 числа месяца следующего за налоговым периодом;
  - в) не позднее 25 числа месяца следующего за налоговым периодом.
8. Налогоплательщики, уплачивающие ЕНВД:
  - а) являются плательщиками НДС;
  - б) не являются плательщиками НДС;
  - в) могут получить освобождение от уплаты НДС.
9. Налогоплательщики, переведенные на уплату Единого налога на вмененный доход:
  - а) имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения;

- б) не имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения;
  - в) имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения в случаях, установленных законодательством РФ.
10. По итогам налогового периода уплата ЕНВД производится:
- а) не позднее 25 числа месяца следующего за налоговым периодом;
  - б) не позднее 30 числа месяца следующего за налоговым периодом;
  - в) не позднее 20 числа месяца следующего за налоговым периодом.
11. Объектом налогообложения при начислении ЕНВД является:
- а) вмененный доход;
  - б) площадь торгового зала;
  - в) количество автомобилей, используемых для перевозок пассажиров и грузов.
12. Корректирующий коэффициент  $K_2$  учитывает:
- а) кадастровую стоимость земли;
  - б) инфляционные процессы, происходящие в стране;
  - в) совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности.
13. Величина коэффициента  $K_2$  устанавливается:
- а) Налоговым кодексом РФ;
  - б) Федеральным законом;
  - в) Нормативно-правовыми актами представительных органов местного самоуправления.
  - г) Законами субъектов РФ.
14. Величина коэффициента–дефлятора устанавливается:
- а) Правительством РФ;
  - б) налоговыми органами;
  - в) законами субъектов РФ; самостоятельно налогоплательщиками.
15. Уплата ЕНВД авансом за три месяца:
- а) уменьшает сумму ЕНВД на процент, рассчитанный исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ;
  - б) не уменьшает сумму ЕНВД;
  - в) уменьшает сумму ЕНВД в соответствии с нормами, установленными законодательством.
16. ЕНВД является:
- а) федеральным налогом;
  - б) региональным налогом;
  - в) местным налогом.
17. Сумму ЕНВД можно уменьшить:
- а) на всю сумму платежей в Пенсионный фонд РФ;
  - б) на сумму платежей в Пенсионный фонд, но не более чем на 50 % суммы ЕНВД;
  - в) на сумму платежей в Пенсионный фонд, но не более чем на 30 % суммы ЕНВД.

18. Базовая доходность на единицу физического показателя при оказании бытовых услуг населению составляет:
  - а) 5 000 руб. в месяц;
  - б) 5 000 руб. в квартал;
  - в) 5 000 руб. в год.
19. Под систему налогообложения в виде ЕНВД подпадает деятельность по оказанию автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемая организациями и индивидуальными предпринимателями, эксплуатирующими:
  - а) не более 20 транспортных средств;
  - б) не менее 20 транспортных средств;
  - в) не более 50 транспортных средств;
  - г) не менее 50 транспортных средств.
20. В качестве физического показателя при расчете величины вмененного дохода для предпринимателей, занимающихся розничной торговлей, выступает:
  - а) количество работников, включая предпринимателя;
  - б) торговое место;
  - в) площадь торгового зала, м<sup>2</sup>.

### **3. СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДЛЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ**

#### **3.1. Сущность Единого сельскохозяйственного налога**

Перевод организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств и индивидуальных предпринимателей на уплату налога производится в порядке, установленном главой 26.1 Налогового кодекса «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)», независимо от численности работников.

Федеральный закон «О внесении изменений в главу 26.1 части второй Налогового кодекса РФ и некоторые акты законодательства РФ» принят Госдумой 14 октября 2003 г. В соответствии с новой редакцией главы 26.1 переходить на уплату Единого сельхозналога или возвращаться к общему режиму налогообложения организации и индивидуальные предприниматели могут добровольно.

Переход на уплату Единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) организациями предусматривает замену уплаты ряда налогов уплатой Единого сельскохозяйственного налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период:

- 1) налога на прибыль организаций;
- 2) налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Налоговым Кодексом и Таможенным кодексом Российской Федерации при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации);
- 3) налога на имущество организаций;
- 4) единого социального налога.

Организации, перешедшие на уплату Единого сельскохозяйственного налога, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Иные налоги и сборы уплачиваются организациями, перешедшими на уплату единого сельскохозяйственного налога, в соответствии с общим режимом налогообложения.

Переход на уплату Единого сельскохозяйственного налога индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты:

- 1) налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности);
- 2) налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Налоговым Кодексом и Таможенным кодексом Российской Федерации при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации);
- 3) налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности);
- 4) единого социального налога.

Индивидуальные предприниматели, перешедшие на уплату Единого сельскохозяйственного налога, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Иные налоги и сборы уплачиваются индивидуальными предпринимателями, перешедшими на уплату единого сельскохозяйственного налога, в соответствии с общим режимом налогообложения.

### 3.2. Плательщики налога

Налогоплательщиками Единого сельскохозяйственного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию и (или) выращивающие рыбу, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку и реализующие эту продукцию и (или) рыбу, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций или индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной ими рыбы, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, составляет не менее 70 %.

Порядок отнесения продукции к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной рыбы, устанавливается Правительством Российской Федерации.

Сельскохозяйственные товаропроизводители имеют право перейти на уплату Единого сельскохозяйственного налога, если по итогам 9 месяцев того года, в котором организация или индивидуальный предприниматель подают заявление о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций или индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной ими рыбы, включая продукцию первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, составляет не менее 70 %.

**Пример.** По итогам 9 месяцев 2004 г. доходы налогоплательщика составили 450 000 руб. в том числе от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции 390 000 руб.:

$$390\,000 / 450\,000 \cdot 100\% = 87\% > 70\%,$$

таким образом, в 2005 г. налогоплательщики вправе перейти на уплату ЕСХН.

Не вправе перейти на уплату Единого сельскохозяйственного налога:

1) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров;

2) организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответствии с главой 26.3 НК;

3) организации, имеющие филиалы и (или) представительства.

### **3.3. Порядок и условия перехода на уплату Единого сельскохозяйственного налога и возврата к общему режиму налогообложения**

Сельскохозяйственные товаропроизводители, изъявившие желание перейти на уплату Единого сельскохозяйственного налога, подают в период с 20 октября по 20 декабря года, предшествующего году, начиная с которого сельскохозяйственные товаропроизводители переходят на уплату Единого сельскохозяйственного налога, в налоговый орган по своему местонахождению (месту жительства) заявление. При этом сельскохозяйственные товаропроизводители в заявлении о переходе на уплату Единого сельскохозяйственного налога указывают данные о доле дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной ими рыбы, включая продукцию первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг), полученном ими по итогам 9 месяцев того года, в котором организация или индивидуальный предприниматель подают заявление о переходе на уплату Единого сельскохозяйственного налога.

Вновь созданные организации и физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, изъявившие желание перейти на уплату Единого сельскохозяйственного налога, вправе подать заявление о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога одновременно с подачей заявления о постановке на учет в налоговый орган. В этом случае организации и индивидуальные предприниматели вправе перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога в текущем календарном году с момента постановки на учет в налоговом органе.

Налогоплательщики, перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога, не вправе до окончания налогового периода перейти на общий режим налогообложения.

Если по итогам налогового периода доля дохода налогоплательщиков от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной ими рыбы, включая продукцию первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) составила менее 70 %, налогоплательщики должны произвести перерасчет налоговых обязательств исходя из общего режима налогообложения за весь указанный налоговый период. Указанные в настоящем пункте налогоплательщики не уплачивают пеней и штрафов за несвоевременную уплату налогов и авансовых платежей по налогам.

**Пример.** По итогам 2005 г. доходы налогоплательщика составили 480 000 руб. В том числе от реализованной сельскохозяйственной продукции 250 000 руб.

$$250\ 000/480\ 000 \cdot 100\ \% = 52\ \% < 70\ \%,$$

таким образом, налогоплательщик обязан рассчитать и уплатить следующие налоги за весь год:

- налог на добавленную стоимость;
- Единый социальный налог;
- налог на имущество юридических лиц (ЧП – налог на имущество физических лиц);
- налог на прибыль (ЧП – налог на доходы физических лиц).

Налогоплательщики обязаны подать в налоговый орган по местонахождению организации (месту жительства индивидуального предпринимателя) заявление о перерасчете налоговых обязательств и переходе на общий режим налогообложения в течение 20 календарных дней по истечении налогового периода, в котором доход от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной ими рыбы, включая продукцию первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, в общем объеме дохода от реализации товаров (работ, услуг) составил менее 70 %, и произвести уплату исчисленных сумм налогов до 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом по Единому сельскохозяйственному налогу.

Налогоплательщики, уплачивающие Единый сельскохозяйственный налог, вправе перейти на общий режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган по местонахождению организации (месту жительства индивидуального предпринимателя) не позднее 15 января года, в котором они предполагают перейти на общий режим налогообложения.

Налогоплательщики, перешедшие с уплаты единого сельскохозяйственного налога на общий режим налогообложения, вправе вновь перейти на уплату Единого сельскохозяйственного налога не ранее чем через один год после того, как они утратили право на уплату единого сельскохозяйственного налога.

### **3.4. Объект налогообложения, налоговая база, ставки по налогу, налоговый и отчетный период**

Объектом налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Организации при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, внереализационные доходы.

Доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав определяются в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса.

Внереализационные доходы определяются в соответствии со статьей 250 НК.

При определении объекта налогообложения организациями не учитываются доходы, предусмотренные статьей 251 Налогового кодекса.

Индивидуальные предприниматели при определении объекта налогообложения учитывают доходы, полученные от предпринимательской деятельности.

*Датой получения доходов* признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (кассовый метод).

*Расходами* налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты.

Перечень расходов для целей налогообложения ограничен статьей 346.5 п. 2.

При определении объекта налогообложения налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на следующие расходы:

- расходы на приобретение основных средств;
- расходы на приобретение нематериальных активов;
- расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных);
- арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг) имущество;
- материальные расходы;
- расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- расходы на обязательное страхование работников и имущества, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- суммы налога на добавленную стоимость по приобретаемым товарам (работам, услугам);
- суммы процентов, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов), а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- расходы на обеспечение пожарной безопасности в соответствии с законодательством Российской Федерации, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;
- суммы таможенных платежей, уплачиваемые при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации и не подлежащие возврату налогоплательщикам в соответствии с таможенным законодательством Российской Федерации;
- расходы на содержание служебного транспорта, а также расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством Российской Федерации;
- расходы на командировки, в частности:
  - а) на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;
  - б) наем жилого помещения. По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в

гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);

в) суточные или полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых Правительством Российской Федерации;

г) оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;

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

– плату нотариусу за нотариальное оформление документов. При этом такие расходы принимаются в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке;

– расходы на аудиторские услуги;

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

– расходы на канцелярские товары;

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

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

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

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

– расходы на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах;

– суммы налогов и сборов, уплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;

– расходы на оплату стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на величину расходов, указанных в подпункте 8 настоящего пункта);

– расходы на информационно-консультативные услуги;

– расходы на повышение квалификации кадров;

– судебные расходы и арбитражные сборы;

– расходы в виде уплаченных сумм пеней и штрафов за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств, а также в виде сумм, уплаченных в возмещение причиненного ущерба.

Расходы на приобретение основных средств и нематериальных активов принимаются в следующем порядке:

– в отношении основных средств, приобретенных налогоплательщиками после перехода на уплату Единого сельскохозяйственного налога, – в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию;

– в отношении основных средств, приобретенных налогоплательщиками до перехода на уплату Единого сельскохозяйственного налога, стоимость основных средств включается в расходы на приобретение основных средств в следующем порядке:

а) в отношении основных средств со сроком полезного использования до 3 лет включительно – в течение первого года уплаты Единого сельскохозяйственного налога;

б) в отношении основных средств со сроком полезного использования от трех до 15 лет включительно: в течение первого года уплаты Единого сельскохозяйственного налога – 50 % стоимости, второго года – 30 % стоимости и третьего года – 20 % стоимости;

в) в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет – в течение 10 лет после перехода на уплату Единого сельскохозяйственного налога равными долями от стоимости основных средств.

В случае реализации (передачи) основных средств, приобретенных после перехода на уплату Единого сельскохозяйственного налога, до истечения 3 лет с момента их приобретения (в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет – до истечения 10 лет с момента их приобретения) средствами с момента их приобретения до даты реализации (передачи) с учетом положений главы 25 Настоящего кодекса и уплатить дополнительную сумму налога и пени.

**Пример.** *Остаточная стоимость основных средств на 01.01.2005 г. составляет 20 тыс. руб. Срок полезного использования был определен по второй амортизационной группе классификации основных средств – 3 года.*

*Списание стоимости основных средств производится в течение 2004 года равными долями по отчетным периодам:*

$$20,0 : 2 = 10,0,$$

*при отчетном периоде – полугодие списание производится в размере 10 тыс. руб. один раз в полгода.*

**Пример.** *Остаточная стоимость объекта основных средств на 01.01.2005 г. составляет 100 тыс. руб. Срок полезного использования, согласно классификации основных средств, – 15 лет.*

*Списание стоимости объекта налогоплательщиком производится следующим образом:*

*– в течение 2005 г. – в размере 50 тыс. руб. (100 тыс. руб. · 50 %) по 25 тыс. руб. один раз в полугодие;*

*– в течение 2006 г. – в размере 30 тыс. руб. (100 тыс. руб. · 30 %) по 15 тыс. руб. один раз в полугодие;*

*– в течение 2007 г. – в размере 20 тыс. руб. (100 тыс. руб. · 20 %) по 10 тыс. руб. один раз в полугодие.*

Следует обратить внимание на следующие факты:

а) стоимость основных средств принимается равной остаточной стоимости этого имущества на момент перехода на упрощенную систему налогообложения;

б) при определении сроков полезного использования основных средств необходимо руководствоваться Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Для всех видов основных средств, которые не указаны в этой Классификации, сроки их полезного использования устанавливаются налогоплательщиком в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций-изготовителей.

*Налоговой базой* признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налогоплательщики вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. При этом под убытком понимается превышение расходов над доходами, определяемыми в соответствии со статьей 346.5 Налогового кодекса.

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами и расходами, выраженными в рублях. При этом доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Центрального Банка Российской Федерации, установленному соответственно на дату получения доходов и (или) дату осуществления расходов.

Убыток не может уменьшать налоговую базу более чем на 30 %. При этом сумма убытка, превышающая указанное ограничение, может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Убыток, полученный налогоплательщиками при применении общего режима налогообложения, не принимается при переходе на уплату Единого сельскохозяйственного налога.

Убыток, полученный налогоплательщиками при уплате Единого сельскохозяйственного налога, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

*Налоговым периодом* признается календарный год.

*Отчетным периодом* признается полугодие.

*Налоговая ставка* устанавливается в размере 6 %.

### 3.5. Порядок исчисления и уплаты Единого сельскохозяйственного налога

Единый сельскохозяйственный налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

**Пример.** *Налогоплательщиком по итогам 2004 г. получены доходы в сумме 450 000 руб., расходы за налоговый период составили 430 000 руб. расходы за налоговый период составили 430 000 руб. Сумма ЕСХН за 2005 г. составила*

$$(450\,000 - 430\,000) \cdot 6\% = 1\,200.$$

Налогоплательщики по итогам отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по Единому сельскохозяйственному налогу исходя из налоговой ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия.

Уплаченные авансовые платежи по Единому сельскохозяйственному налогу засчитываются в счет уплаты Единого сельскохозяйственного налога по итогам налогового периода.

Уплата Единого сельскохозяйственного налога и авансового платежа по Единому сельскохозяйственному налогу производится по местонахождению организации (месту жительства индивидуального предпринимателя).

Суммы Единого сельскохозяйственного налога зачисляются на счета органов федерального казначейства для их последующего распределения в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

Организации по истечении налогового (отчетного) периода представляют налоговые декларации в налоговые органы по своему местонахождению. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются организациями не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговые декларации по итогам отчетного периода представляются не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода.

Индивидуальные предприниматели по истечении налогового периода представляют налоговые декларации в налоговые органы по месту своего жительства не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма налоговых деклараций и порядок их заполнения утверждаются Министерством Российской Федерации по налогам и сборам.

Организации, крестьянские (фермерские) хозяйства и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (Единый сельскохозяйственный налог) в 2004 г., вправе до 1 февраля 2004 г. подать в налоговый орган по своему местонахождению (месту жительства) заявление о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Налоговая ставка по налогу на прибыль организаций для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не перешедших на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (Единый сельскохозяйствен-

ный налог), по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными организациями собственной сельскохозяйственной продукции, устанавливается в следующем порядке и размере:

в 2004-2005 гг. – 0 %;

в 2006-2008 гг. – 6 %:

а) в размере 1 % налоговой ставки – в федеральный бюджет;

б) в размере 5 % налоговой ставки – в бюджеты субъектов Российской Федерации.

В 2009-2011 гг. – 12 %:

а) в размере 2 % налоговой ставки – в федеральный бюджет;

б) в размере 10 % налоговой ставки – в бюджеты субъектов Российской Федерации.

В 2012-2014 гг. – 18 %:

а) в размере 3 % налоговой ставки – в федеральный бюджет;

б) в размере 15 % налоговой ставки – в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Законами субъектов Российской Федерации предусмотренная налоговая ставка может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков в отношении налогов, зачисляемых в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Распределение сумм налога, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты, устанавливается в соответствии с законами субъектов Российской Федерации.

Суммы налога, уплачиваемые при применении системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (Единый сельскохозяйственный налог), распределяются органами федерального казначейства по уровням бюджетной системы Российской Федерации по следующим нормативам отчислений:

1) в федеральный бюджет – 30 %;

2) в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 0,2 %;

3) в территориальные фонды обязательного медицинского страхования – 3,4 %;

4) в Фонд социального страхования Российской Федерации – 6,4 %;

5) в бюджеты субъектов Российской Федерации – 30 %;

6) в местные бюджеты – 30 %.

## Тестовые задания для самоконтроля усвоения материала

1. Переход на уплату Единого сельскохозяйственного налога организации и индивидуальные предприниматели осуществляют:
  - а) в добровольном порядке;
  - б) в обязательном порядке;
  - в) в случаях, предусмотренных законодательством.
2. Плательщики Единого сельскохозяйственного налога страховые платежи в Пенсионный фонд РФ:
  - а) уплачивают в обязательном порядке;
  - б) уплачивают в добровольном порядке;
  - в) не уплачивают.
3. Плательщики Единого сельскохозяйственного налога являются плательщиками:
  - а) НДС;
  - б) налога на землю;
  - в) Единого социального налога.
4. Заявление о переходе на уплату Единого сельскохозяйственного налога необходимо подать в налоговые органы в период:
  - а) с 01 октября по 20 декабря года, предшествующего налоговому периоду;
  - б) с 01 октября по 30 ноября года, предшествующего налоговому периоду;
  - в) с 20 октября по 15 января года, предшествующего налоговому периоду.
5. Вновь созданные организации имеют право перейти на уплату Единого сельскохозяйственного налога:
  - а) с начала налогового периода по данному налогу;
  - б) через 9 месяцев с даты осуществления деятельности;
  - в) в текущем налоговом периоде с момента постановки на налоговый учет.
6. Ставка налога по ЕСХН составляет:
  - а) 20 %;
  - б) 6 %;
  - в) 15 %.
7. Налогоплательщик, перешедший с ЕСХН на общий режим налогообложения, вправе перейти на уплату ЕСХН:
  - а) с начала следующего года;
  - б) через год после утраты права использовать специальный режим;
  - в) через два года после утраты права использовать специальный режим.
8. Уплата авансовых платежей по ЕСХН производится:
  - а) не позднее 15-го числа первого месяца, следующего за отчетным периодом;
  - б) не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;
  - в) не позднее 30-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.
9. Объектом налогообложения по ЕСХН выступает:
  - а) доход налогоплательщика;
  - б) доход, уменьшенный на величину расходов, произведенных налогоплательщиком;
  - в) площадь сельскохозяйственных угодий.

10. Налогоплательщики Единого сельскохозяйственного налога при переходе по желанию со следующего налогового периода на общий режим налогообложения обязаны уведомить об этом налоговые органы:
  - а) не позднее 15 января налогового периода, с которого производится переход;
  - б) не позднее 31 марта налогового периода, с которого производится переход;
  - в) с 01.10-30.11 текущего налогового периода.
11. Налоговым периодом по Единому сельскохозяйственному налогу выступает:
  - а) квартал;
  - б) календарный месяц;
  - в) календарный год;
  - г) календарный месяц или календарный год в зависимости от величины выручки налогоплательщика.
12. По итогам налогового периода юридические лица, плательщики Единого сельскохозяйственного налога обязаны предоставить декларацию по налогу не позднее:
  - а) 25 числа месяца, следующего за налоговым периодом;
  - б) 31 марта года, следующего за налоговым периодом;
  - в) 30 апреля года, следующего за налоговым периодом.
13. По итогам налогового периода индивидуальные предприниматели, плательщики Единого сельскохозяйственного налога обязаны предоставить декларацию по налогу не позднее:
  - а) 25 числа месяца, следующего за налоговым периодом;
  - б) 31 марта года, следующего за налоговым периодом;
  - в) 30 апреля года, следующего за налоговым периодом.
14. Отчетным периодом по Единому сельскохозяйственному налогу признается:
  - а) полугодие;
  - б) календарный месяц;
  - в) календарный год;
  - г) квартал, полугодие, 9 месяцев.
15. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей является альтернативой:
  - а) традиционной системе налогообложения;
  - б) упрощенной системе налогообложения;
  - в) системе налогообложения при уплате Единого налога на вмененный доход.

## **4. СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ СОГЛАШЕНИЯ О РАЗДЕЛЕ ПРОДУКЦИИ**

### **4.1. Сущность системы налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции**

В настоящее время Законом N 225-ФЗ (в ред. Закона N 65-ФЗ) установлены правовые основы отношений, возникающих в процессе осуществления иностранных и отечественных инвестиций в поиски, разведку и добычу минерального сырья на территории России, а также континентальном шельфе и в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации на условиях соглашений о разделе продукции. Кроме того, указанные отношения регулируют ряд федеральных законов об участках недр, право пользования, которыми может быть предоставлено на условиях раздела продукции, Федеральный закон от 9.07.1999 г. N 160-ФЗ «Об иностранных инвестициях в Российской Федерации», Федеральный закон «О недрах» (с изменениями и дополнениями), а также другие нормативно-правовые акты Российской Федерации.

В соответствии со ст. 2 Закона N 225-ФЗ соглашение о разделе продукции (СРП) является договором, в соответствии с которым Российская Федерация предоставляет субъекту предпринимательской деятельности (инвестору) на возмездной основе и на определенный срок исключительные права на поиски, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанном в соглашении, и на ведение связанных с этим работ, а инвестор обязуется провести указанные работы за свой счет и на свой риск и обязуется отдать государству часть добытого сырья или выплатить денежный эквивалент ее стоимости.

Соглашение определяет все необходимые условия, связанные с использованием недрами, в том числе и порядок раздела произведенной продукции между сторонами соглашения в соответствии с положениями, установленными Законом N 225-ФЗ. В свою очередь, условия пользования недрами, установленные в соглашении, должны соответствовать законодательству Российской Федерации.

Сторонами соглашения являются: Российская Федерация, от имени которой в соглашении выступают Правительство Российской Федерации и орган исполнительной власти субъекта Российской Федерации, на территории которого расположен предоставленный в пользование участок недр, или уполномоченные ими органы; инвесторы, осуществляющие вложения собственных, заемных или привлеченных средств (имущества и/или имущественных прав) в поиски, разведку и добычу минерального сырья и являющиеся пользователями недр на условиях соглашения. К инвесторам относятся юридические лица, а также объединения юридических лиц, создаваемые на основе договора о совместной деятельности и не имеющие статуса юридического лица (если в качестве инвестора в соглашении выступает не имеющее статуса юридического лица объединение юридических лиц, участники такого объединения имеют солидарные права и несут солидарные обязанности по соглашению).

## 4.2. Налогоплательщики

Статьей 346.36 НК РФ установлено, что *налогоплательщиками и плательщиками сборов*, уплачиваемых при применении специального налогового режима, установленного главой 26.4 НК РФ, признаются юридические лица или созданное на основе договора о совместной деятельности объединение юридических лиц, заключившие соглашение о разделе продукции и осуществляющие вложение средств в поиск, разведку и добычу минерального сырья. Налогоплательщик вправе поручить исполнение своих обязанностей, связанных с применением специального налогового режима, установленного главой 26.4 НК РФ, при выполнении соглашений о разделе продукции оператору с его согласия. Оператор осуществляет в соответствии с НК РФ предоставленные ему налогоплательщиком полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности, выдаваемой в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации, в качестве уполномоченного представителя налогоплательщика.

Налогоплательщик, использующий право на применение специального налогового режима при выполнении соглашений о разделе продукции, обязан представить в налоговые органы соответствующие уведомления в письменном виде, а также соглашение о разделе продукции и решение об утверждении результатов аукциона на предоставление права пользования участком недр на иных условиях, чем раздел продукции, в соответствии с Законом N 2395-1 о признании аукциона не состоявшимся в связи с отсутствием участников.

Специальный налоговый режим предусматривает замену уплаты совокупности налогов и сборов, установленных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, разделом произведенной продукции в соответствии с условиями соглашения, за исключением налогов и сборов, уплата которых предусмотрена названной главой НК РФ.

При выполнении соглашений о разделе продукции инвестор уплачивает следующие налоги и сборы (перечень налогов и сборов, подлежащих уплате инвестором при выполнении соглашения о разделе продукции, находится в прямой зависимости от избранной сторонами соглашения схемы раздела продукции).

При применении схемы «традиционного» раздела произведенной продукции (п. 1 ст. 8 Закона N 225-ФЗ) инвестор уплачивает:

- НДС;
- налог на прибыль организаций;
- единый социальный налог;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- государственную пошлину;
- таможенные сборы;
- земельный налог;
- акциз, за исключением акциза на подакцизное минеральное сырье, предусмотренное п.п. 1 п. 2 ст. 181 НК РФ.

Суммы уплаченных инвестором НДС, Единого социального налога, водного налога, государственной пошлины, таможенных сборов, земельного налога, акциза подлежат возмещению в соответствии с положениями главы 26.4 НК РФ.

Инвестор не уплачивает налог на имущество организаций в отношении основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат, которые находятся на балансе налогоплательщика и используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями. Однако в том случае, если указанное имущество используется инвестором не для целей, связанных с выполнением работ по соглашению, оно облагается налогом на имущество организаций в общеустановленном порядке.

Также инвестор не уплачивает транспортный налог в отношении принадлежащих ему транспортных средств (за исключением легковых автомобилей), используемых исключительно для целей соглашения.

При использовании транспортных средств не для целей соглашения транспортный налог уплачивается в общеустановленном порядке.

Перечень документов, при предоставлении которых в налоговые органы осуществляется освобождение от уплаты указанных налогов, определяется Правительством Российской Федерации (в настоящее время этот перечень документов не определен).

При применении схемы «прямого» раздела произведенной продукции (п. 2 ст. 8 Закона N 225-ФЗ) инвестор уплачивает:

- единый социальный налог;
- государственную пошлину;
- таможенные сборы;
- НДС.

В настоящее время независимо от выбранной схемы раздела произведенной продукции инвестор по решению соответствующего законодательного (представительного) органа государственной власти или представительного органа местного самоуправления освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов (пп. 7, 8 ст. 346.35 НК РФ). Если нормативными правовыми актами законодательных (представительных) органов государственной власти и представительных органов местного самоуправления не предусмотрено освобождение инвестора от уплаты региональных и местных налогов и сборов, то затраты инвестора по уплате указанных налогов и сборов подлежат возмещению инвестору за счет соответствующего уменьшения доли произведенной продукции, передаваемой государству, в части, передаваемой соответствующему субъекту Российской Федерации, на величину, эквивалентную сумме фактически уплаченных указанных налогов и сборов.

Кроме того, независимо от предусмотренной соглашением схемы раздела продукции освобождаются от уплаты таможенной пошлины товары, ввозимые на таможенную территорию Российской Федерации для выполнения работ по соглашению, предусмотренных программами работ и сметами расходов, утвержденными соглашением, а также продукция, произведенная в соответствии

с условиями соглашения о разделе продукции и вывозимая с таможенной территории Российской Федерации. Перечень документов, при представлении которых в таможенные органы осуществляется освобождение от уплаты указанного налога, устанавливается Правительством Российской Федерации (в настоящее время не определен).

Завершая рассмотрение общих положений системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, необходимо сказать о следующих стабилизационных (налоговых) нормах, предусмотренных главой 26.4 НК РФ.

1. Специальный налоговый режим при выполнении соглашений о разделе продукции, установленный главой 26.4 НК РФ, применяется в течение всего срока действия соглашения о разделе продукции.

2. При выполнении соглашения объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка и порядок исчисления налога в отношении вышеуказанных налогов определяются с учетом особенностей, предусмотренных положениями указанной главы НК РФ, действующими на дату вступления соглашения в силу. Однако при изменении в течение срока действия соглашения о разделе продукции наименований каких-либо из указанных в НК РФ налогов и сборов без изменения при этом элементов налогообложения такие налоги и сборы исчисляются и уплачиваются при выполнении соглашения с новым наименованием. В случае изменения в течение срока действия соглашения порядка уплаты налогов и сборов, а также изменения форм, порядка заполнения и сроков представления налоговых деклараций без изменения налоговой базы, налоговой ставки и порядка исчисления налога (элементов обложения сбора) уплата налогов и сборов, а также представление налоговых деклараций производятся в соответствии с действующим законодательством о налогах и сборах. При изменении в течение срока действия соглашения налоговой ставки налога на добавленную стоимость исчисление и уплата указанного налога осуществляются по налоговой ставке, установленной в соответствии с главой 21 НК РФ.

3. При выполнении соглашений, заключенных до вступления в силу Закона N 225-ФЗ, применяются условия освобождения от уплаты налогов, сборов и иных обязательных платежей, а также порядок исчисления, уплаты и возврата (возмещения) уплачиваемых налогов, сборов и иных обязательных платежей, которые предусмотрены указанными соглашениями. В случае несоответствия положений НК РФ и (или) иных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, актов законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, нормативных правовых актов представительных органов местного самоуправления о налогах и сборах условиям указанных соглашений применяются условия таких соглашений.

### **4.3. Варианты раздела производственной продукции между государством и инвестором**

Законом N 225-ФЗ предусмотрены два варианта раздела произведенной продукции между государством и инвестором.

1. Так, согласно п.1 ст. 8 Закона N 225-ФЗ, произведенная продукция подлежит разделу между государством и инвестором в соответствии с соглашением, которое должно предусматривать следующие условия и порядок («традиционный» (обычный) раздел произведенной продукции):

– определение общего объема произведенной продукции и ее стоимости. При этом произведенной продукцией признается количество продукции горнодобывающей промышленности и продукции разработки карьеров, содержащееся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первой по своему качеству соответствующей государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту организации (предприятия), добытое инвестором в ходе выполнения работ по соглашению и уменьшенное на количество технологических потерь в пределах нормативов;

– определение части произведенной продукции, которая передается в собственность инвестора для возмещения его затрат на выполнение работ по соглашению (далее – компенсационная продукция). При этом предельный уровень компенсационной продукции не должен превышать 75 %, а при добыче на континентальном шельфе Российской Федерации – 90 % общего объема произведенной продукции. Состав затрат, подлежащих возмещению инвестору за счет компенсационной продукции, определяется соглашением в соответствии с законодательством Российской Федерации;

– раздел между государством и инвестором прибыльной продукции, под которой понимается произведенная при выполнении соглашения продукция за вычетом части этой продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых, и компенсационной продукции за отчетный (налоговый) период;

– передача инвестором государству принадлежащей ему в соответствии с условиями соглашения части произведенной продукции или ее стоимостного эквивалента;

– получение инвестором произведенной продукции, принадлежащей ему в соответствии с условиями соглашения.

2. В отдельных случаях раздел произведенной продукции между государством и инвестором в соответствии с соглашением может осуществляться в ином порядке. При этом соглашение должно предусматривать следующие условия и порядок («прямой» раздел произведенной продукции):

– определение общего объема произведенной продукции и ее стоимости;

– раздел между государством и инвестором произведенной продукции или стоимостного эквивалента произведенной продукции и определения, принад-

лежащих государству и инвестору долей произведенной продукции. Пропорции такого раздела определяются соглашением в зависимости от геолого-экономической и стоимостной оценок участка недр, технического проекта, показателей технико-экономического обоснования соглашения. При этом доля инвестора в произведенной продукции не должна превышать 68 %;

– передача государству принадлежащей ему в соответствии с условиями соглашения части произведенной продукции или ее стоимостного эквивалента;

– получение инвестором части произведенной продукции, принадлежащей ему в соответствии с условиями соглашения.

Заключение соглашения в соответствии с указанными условиями и порядком раздела продукции должно быть предусмотрено условиями аукциона. Соглашение может предусматривать только один способ раздела продукции, предусмотренный ст. 8 Закона N 225-ФЗ. Соглашение не может предусматривать переход с одного способа раздела продукции на другой, а также замену одного способа раздела продукции на другой.

#### **4.4. Условия применения системы налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции**

Для применения этого налогового режима организации мало лишь отвечать определению инвестора. Кроме этого, необходимо, чтобы заключенное ею соглашение удовлетворяло условиям, перечисленным в статье 346.35 НК РФ, в частности, следующим. Во-первых, соглашения должны быть заключены после того, как признан несостоявшимся аукцион по предоставлению права пользования недрами, являющимися объектом соглашения, т. е. ситуация должна быть следующая: сначала право пользования этим участком недр должны выставить на аукцион. Когда желающих купить не найдется, это право должны предложить вторично – по конкурсу на условиях соглашения о разделе продукции. Соглашение, заключенное именно при таких обстоятельствах, и будет давать право на применение специального налогового режима. Причем условия соглашения должны отличаться от тех условий, которые предлагались на аукционе. Во-вторых, соглашение должно предусматривать увеличение доли продукции, получаемой государством, если улучшились показатели инвестиционной эффективности по сравнению с теми, которые прописаны в соглашении. И, в-третьих, когда соглашение предусматривает раздел произведенной продукции (или ее стоимости) между государством и инвестором, доля государства должна быть не менее 32 %.

Отметим, что при выполнении этих условий у инвестора появляется именно право, а не обязанность по применению специального налогового режима (п. 2 ст. 346.35 НК РФ). Проще говоря, этот режим, подобно упрощенной системе налогообложения, является добровольным. Но обратного пути у инвестора, перешедшего на специальный налоговый режим, уже не будет, поскольку в силу пункта 4 статьи 346.35 НК РФ режим применяется в течение всего срока действия соглашения о разделе продукции.

Несмотря на то что статья 346.35 НК РФ декларирует, что система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции заменяет уплату совокупности налогов и сборов, установленных в РФ, разделом продукции на самом деле «отменяется» лишь часть налогов и сборов. Причем перечень налогов, которые инвестор сможет не платить, зависит от условий соглашения о разделе продукции.

Если соглашение заключено на благоприятных для инвестора условиях, т. е. продукция делится уже после того, как из нее выделена часть, равная по стоимости расходам инвестора (п. 1 ст. 8 Закона о СПР), он платит НДС, налог на прибыль, ЕСН, налог на добычу полезных ископаемых, платежи за пользование природными ресурсами, плату за негативное воздействие на окружающую среду, плату за пользование водными объектами, госпошлину, таможенные сборы, земельный налог и акцизы на природный газ. Налог на имущество и транспортный налог инвестор не платит только с тех объектов, которые используются при исполнении соглашения.

Если же соглашение заключено на менее выгодных для инвесторов условиях, т. е. между инвестором и государством разделяется вся полученная продукция без компенсации расходов (п. 2 ст. 8 Закона о СПР), перечень неоплачиваемых налогов шире. Платить надо будет только ЕСН, государственную пошлину, таможенные сборы, НДС и плату за негативное воздействие на окружающую среду.

Вдобавок к этому в обоих случаях инвестор освобождается от таможенных пошлин по товарам, предусмотренным сметой и ввозимым для выполнения работ по соглашению. Правда, для этого на таможенню надо представить документы, состав которых должно будет утвердить Правительство РФ, а освободить от региональных и местных налогов инвестор сможет, если субъект РФ и местные власти примут соответствующие акты.

Еще в отношении плательщиков установлены свои правила исчисления налогов на добычу полезных ископаемых, на прибыль и НДС (ст. 346.38, 346.39 НК РФ). Так, инвесторы должны отдельно считать доходы и расходы по каждому соглашению, ставка налога на прибыль фиксируется на все время действия соглашения о разделе продукции. А в отношении НДС, к примеру, четко прописано, что налог, уплаченный поставщикам, возмещается даже при отсутствии у инвестора реализации в течение налогового периода.

#### 4.5. Особенности исчисления некоторых налогов при выполнении соглашения о разделе продукции

**Налог на добычу полезных ископаемых.** В соответствии со ст. 13 Закона N 225-ФЗ (в ред. от 18.06.2001 г.) инвестор при исполнении соглашения о разделе продукции, предусматривающего «традиционный» раздел произведенной продукции, уплачивал государству за пользование недрами, в т. ч. регулярные платежи (ренталс), установленные в процентном отношении от объема добычи минерального сырья или от стоимости произведенной продукции. С принятием главы 26 «Налог на добычу полезных ископаемых» НК РФ предполагалось заменить указанный платеж налогом на добычу полезных ископаемых, особенности исчисления и уплаты которого были установлены ст.346 НК РФ (утратила силу на основании ст. 9 Закона N 65-ФЗ).

Таким образом, в настоящее время при выполнении соглашений, предусматривающих «традиционный» раздел произведенной продукции, налогоплательщиками уплачивается налог на добычу полезных ископаемых с учетом особенностей, установленных ст. 346.37 НК РФ:

- налоговая база определяется отдельно по каждому соглашению;
- при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений налоговая база определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении в соответствии со ст.339 НК РФ;
- налоговая ставка при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений составляет 340 руб. за тонну.

Указанная налоговая ставка применяется с коэффициентом, характеризующим динамику мировых цен на нефть (Кц), который ежемесячно определяется налогоплательщиком самостоятельно по формуле

$$Кц = (Ц - 8) \cdot P/252,$$

где Ц – средний за налоговый период уровень цен нефти сырой марки «Юралс» в долларах США за баррель; Р – среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Банком России.

Среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Банком России, определяется налогоплательщиком самостоятельно как среднеарифметическое значение курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Банком России, за все дни в соответствующем налоговом периоде. Средний за налоговый период уровень цен нефти сырой марки «Юралс» определяется как сумма средних арифметических цен покупки и продажи на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) за все дни торгов, деленная на количество дней торгов в соответствующем налоговом периоде. Средние за истекший месяц уровни цен нефти сырой марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) ежемесячно в срок не позднее 15-го числа следующего месяца доводятся через официальные источники информации в порядке, установленном Правительством Российской Федерации. При

отсутствии указанной информации в официальных источниках информации средний за истекший налоговый период уровень цен нефти сырой марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Вычисленный коэффициент Кц округляется до четвертого знака в соответствии с действующим порядком округления. Сумма налога на добычу полезных ископаемых при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки, исчисленной с учетом коэффициента Кц, и величины налоговой базы.

Указанная выше налоговая ставка, используемая при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений, до достижения предельного уровня коммерческой добычи нефти и газового конденсата, который может быть установлен соглашением, применяется с коэффициентом 0,5. Если соглашением установлен предельный уровень коммерческой добычи нефти и газового конденсата, то при достижении такого предельного уровня налоговая ставка применяется с коэффициентом 1, который не изменяется в течение всего срока действия соглашения.

При выполнении соглашений налоговые ставки, установленные ст. 342 НК РФ, при добыче полезных ископаемых, за исключением нефти и газового конденсата, применяются с коэффициентом 0,5.

**Налог на прибыль организаций.** Законом N 65-ФЗ внесены изменения в порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций, уплачиваемого инвестором при выполнении соглашений с традиционным разделом произведенной продукции. В настоящее время налогоплательщики обязаны определять сумму налога на прибыль организаций, подлежащую уплате, в соответствии с главой 25 НК РФ с учетом особенностей, предусмотренных ст. 346.38 НК РФ.

Так, объектом налогообложения признается прибыль, полученная налогоплательщиком в связи с выполнением соглашения. Под прибылью налогоплательщика признается его доход от выполнения соглашения, уменьшенный на величину расходов, определяемых в соответствии со ст. 346.38 НК РФ. Если стороной соглашения является объединение организаций, не имеющее статуса юридического лица, то доход, полученный каждой организацией, являющейся участником указанного объединения, определяется пропорционально доле соответствующего участника в общем доходе такого объединения за отчетный (налоговый) период.

Доходом налогоплательщика от выполнения соглашения признаются стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями соглашения, а также внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ. Стоимость прибыльной продукции исчисляется как произведение объема прибыльной продукции и цены произведенной продукции, устанавливаемой соглашением, за исключением цены продукции (цены нефти), определяемой в соответствии с главой 26.4 НК РФ.

Расходами налогоплательщика признаются обоснованные и документально подтвержденные расходы, т. е. расходы, произведенные (понесенные) налого-

плательщиком в соответствии с программой работ и сметой расходов, утвержденными управляющим комитетом, в порядке, предусмотренном соглашением, а также внереализационные расходы, непосредственно связанные с выполнением соглашения.

Состав расходов, размер и порядок их признания определяются в соответствии с главой 25 НК РФ с учетом особенностей.

Расходы налогоплательщика подразделяются следующим образом:

1) расходы, возмещаемые за счет компенсационной продукции (возмещаемые расходы);

2) расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу.

Возмещаемыми расходами признаются расходы, произведенные (понесенные) налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде в целях выполнения работ по соглашению в соответствии с программой работ и сметой расходов.

Не признаются возмещаемыми следующие расходы.

Произведенные (понесенные) расходы до вступления соглашения в силу:

– расходы на приобретение пакета геологической информации для участия в аукционе;

– расходы на оплату сбора за участие в аукционе на право пользования участком недр на условиях соглашения.

Произведенные (понесенные) расходы с даты вступления соглашения в силу:

– разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в соглашении;

– налог на добычу полезных ископаемых;

– платежи (проценты) по полученным кредитным и заемным средствам, а также комиссионные выплаты по ним и другие расходы, связанные с получением и использованием заемных средств для финансирования деятельности по соглашению;

– расходы, предусмотренные п. 3 ст. 262 НК РФ (расходы налогоплательщика на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, осуществленные в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития и иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации в соответствии с Федеральным законом «О науке и государственной научно-технической политике», признаются для целей налогообложения в пределах 0,5 % доходов (валовой выручки) налогоплательщика).

– расходы, предусмотренные п.п. 10, 13 п. 1 и п.п. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ (судебные расходы и арбитражные сборы; расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда,

– вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба; расходы в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсут-

вия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены. В данных случаях факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти).

Возмещаемые расходы, состав которых предусмотрен соглашением, должны быть утверждены управляющим комитетом в порядке, установленном соглашением. Сумма возмещаемых расходов определяется по каждому отчетному (налоговому) периоду и подлежит возмещению налогоплательщику за счет компенсационной продукции в порядке, установленном п. 10 ст. 346.38 НК РФ.

В состав возмещаемых включаются следующие расходы:

1) расходы, произведенные (понесенные) налогоплательщиком до вступления соглашения в силу. Такие расходы признаются возмещаемыми, если соглашение заключено по ранее не разрабатываемым месторождениям полезных ископаемых, и эти расходы не были ранее признаны недропользователем участка недр для целей исчисления налога в соответствии с главой 25 НК РФ. Указанные расходы должны быть отражены в смете расходов, представляемой одновременно со сметой расходов на первый год работ по соглашению, и возмещаются в порядке и размере, которые предусмотрены ст. 346.38 НК РФ. Амортизация по данному виду амортизируемого имущества не начисляется. Если расходы относятся в соответствии со ст. 256 НК РФ к амортизируемому имуществу, то их возмещение производится в следующем порядке:

– если указанные расходы произведены (понесены) налогоплательщиком – российской организацией, то они подлежат возмещению в размере, не превышающем остаточную стоимость амортизируемого имущества, определяемую в соответствии со ст. 257 НК РФ;

– если указанные расходы произведены (понесены) налогоплательщиком – иностранной организацией, то они подлежат возмещению в размере, не превышающем уровень рыночных цен;

2) расходы, произведенные (понесенные) налогоплательщиком с даты вступления соглашения в силу и в течение всего срока его действия. В отношении указанных расходов действуют следующие особенности:

– расходы на освоение природных ресурсов (расходы налогоплательщика на геологическое изучение недр, разведку полезных ископаемых, проведение работ подготовительного характера (п.1 ст.261 НК РФ), а также аналогичные расходы по сопряженным участкам недр, если это предусмотрено соглашением, включаются в состав расходов равномерно в течение 12 месяцев;

– расходы на приобретение, сооружение, изготовление, доставку амортизируемого имущества (основных средств и нематериальных активов) и доведение его до состояния, в котором оно пригодно для использования, включаются в состав возмещаемых расходов в сумме фактически понесенных затрат при условии их включения в программу работ и смету расходов и с учетом ограничений, установленных соглашением. Начисление амортизации в порядке, установленном НК РФ, по таким расходам не производится;

– расходы, произведенные (понесенные) в форме отчислений в ликвидационный фонд для финансирования ликвидационных работ, учитываются в целях

налогообложения в размере и порядке, которые установлены соглашением. Порядок формирования и использования ликвидационного фонда устанавливается Правительством Российской Федерации;

– расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией имущества, которое было передано государством в безвозмездное пользование налогоплательщику в соответствии со ст. 11 Закона N 225-ФЗ, учитываются в целях налогообложения в размере фактически произведенных (понесенных) расходов;

– управленческие расходы, связанные с выполнением соглашения, в состав которых включаются расходы на оплату аренды офисов налогоплательщика, в том числе расположенных за пределами Российской Федерации, расходы на их содержание, информационные и консультационные услуги, представительские расходы, расходы на рекламу и другие управленческие расходы по условиям соглашения возмещаются в размере норматива управленческих расходов, установленного соглашением, но не более 2 % общей суммы расходов, возмещаемых налогоплательщику в отчетном (налоговом) периоде. Превышение суммы управленческих расходов над указанным нормативом учитывается при исчислении налоговой базы инвестора по налогу.

Возмещаемые расходы подлежат возмещению налогоплательщику в размере, не превышающем установленного соглашением предельного уровня компенсационной продукции, который не может быть выше размера, определяемого в соответствии со ст. 346.34 НК РФ. Компенсационная продукция за отчетный (налоговый) период рассчитывается путем деления подлежащей возмещению суммы расходов налогоплательщика на цену продукции, определяемую в соответствии с условиями соглашения, или на цену нефти, определяемую согласно нормам главы 26.4 НК РФ.

Если размер возмещаемых расходов не достигает предельного уровня компенсационной продукции в отчетном (налоговом) периоде, то налогоплательщику в указанном периоде возмещается вся сумма возмещаемых расходов. Если размер возмещаемых расходов превышает предельный уровень компенсационной продукции в отчетном (налоговом) периоде, то возмещение расходов производится в размере указанного предельного уровня. Не возмещенные в отчетном (налоговом) периоде возмещаемые расходы подлежат включению в состав возмещаемых расходов следующего отчетного (налогового) периода.

Расходы капитального характера принимаются к возмещению при условии соблюдения требования об использовании доли товаров российского происхождения при проведении работ по соглашению, установленного п. 2 ст. 7 Закона N 225-ФЗ. Несоблюдение указанного требования служит основанием для отказа в возмещении соответствующих затрат инвестора. При этом на приобретаемое оборудование и иное имущество распространяется порядок амортизации имущества, установленный ст. 256-259 НК РФ.

Расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль организаций, включают расходы, учитываемые в целях налогообложения в соответствии с главой 25 НК РФ и не включенные в состав возмещаемых расходов. В указанные расходы не включаются суммы налога на добычу полезных ископаемых.

В целях главы 26.4 НК РФ применяется следующий порядок признания доходов и расходов:

- для дохода, полученного налогоплательщиком в виде части прибыльной продукции, датой получения дохода признается последний день отчетного (налогового) периода, в котором был осуществлен раздел прибыльной продукции;
- для иных видов доходов и расходов применяется порядок признания доходов и расходов, установленный главой 25 НК РФ.

Налоговой базой признается денежное выражение подлежащей налогообложению прибыли, определяемой в соответствии с п. 3 ст. 346.38 НК РФ. Объектом налогообложения признается прибыль, полученная налогоплательщиком в связи с выполнением соглашения.

Прибылью налогоплательщика признается его доход от выполнения соглашения, уменьшенный на величину расходов.

В случае, если стороной соглашения является объединение организаций, не имеющее статуса юридического лица, доход, полученный каждой организацией, являющейся участником указанного объединения, определяется пропорционально доле соответствующего участника в общем доходе такого объединения за отчетный (налоговый) период.

Налоговая база исчисляется по каждому соглашению отдельно. Если исчисленная налоговая база является для соответствующего налогового периода отрицательной величиной, то она для этого налогового периода признается равной нулю. Налогоплательщик имеет право уменьшить налоговую базу на величину полученной отрицательной величины в последующие налоговые периоды в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получена отрицательная величина, но не более срока действия соглашения.

Размер налоговой ставки определяется в соответствии с п. 1 ст. 284 НК РФ (в настоящее время 24 %). Налоговая ставка, действующая на дату вступления соглашения в силу, применяется в течение всего срока действия этого соглашения. Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета, который осуществляется в соответствии с главой 25 НК РФ. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой в установленном порядке.

*Налоговым периодом* по налогу признается календарный год.

*Отчетными периодами* по налогу признаются первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года.

*Отчетными периодами* для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, 2 месяца, 3 месяца и так далее до окончания календарного года.

Порядок исчисления налога (авансовых платежей) и сроки уплаты определяются в соответствии с главой 25 НК РФ.

Если налог исчисляется в иностранной валюте, то налогоплательщик уплачивает налог в этой или другой иностранной валюте, котируемой Банком России, либо уплачивает эквивалентную сумму в рублях, исчисленную исходя из

официального курса этой валюты, установленного Банком России на дату уплаты налога.

Особенности исчисления и уплаты налога налогоплательщиком, имеющим обособленные подразделения, определяются ст. 288 НК РФ. При этом уплата сумм налога (авансовых платежей), которые подлежат зачислению в доходную часть бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, производится налогоплательщиком по местонахождению участка недр, предоставляемого в пользование по соглашению.

Налогоплательщик обязан вести отдельный учет доходов и расходов по операциям, возникающим при выполнении соглашения. При отсутствии отдельного учета применяется порядок налогообложения прибыли, установленный главой 25 НК РФ, без учета особенностей, указанных в ст. 346.38 НК РФ.

Доходы и расходы налогоплательщика по другим видам деятельности, не связанным с выполнением соглашения, в том числе доходы в виде вознаграждения за выполнение функций оператора и (или) за реализацию продукции, принадлежащей государству по условиям соглашения, подлежат налогообложению в порядке, установленном главой 25 НК РФ.

Прибыль, полученная инвестором от реализации компенсационной продукции, подлежит налогообложению в порядке, установленном главой 25 НК РФ, и определяется как выручка от реализации компенсационной продукции (определяемая в соответствии со ст. 249 НК РФ), уменьшенная на величину расходов, связанных с реализацией указанной продукции (определяемых в соответствии со ст. 253 НК РФ) и не учтенных в стоимости компенсационной продукции, уменьшенная на стоимость компенсационной продукции, определяемой в соответствии с п. 10 ст. 346.38 НК РФ.

Если от реализации компенсационной продукции налогоплательщиком понесен убыток, то он принимается в целях налогообложения в порядке и на условиях, которые установлены ст. 283 НК РФ.

**Налог на добавленную стоимость.** В настоящее время исчисление и уплата НДС при выполнении соглашений производятся в соответствии с главой 21 НК РФ с учетом особенностей, установленных ст. 346.39 НК РФ.

При выполнении соглашений применяется налоговая ставка, действующая в соответствующем налоговом периоде. Если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов при выполнении работ по соглашению превышает общую сумму НДС, исчисленную по товарам (работам, услугам), реализованным (переданным, выполненным, оказанным) в отчетном (налоговом) периоде (в т. ч. при отсутствии указанной реализации), то полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в порядке, установленном ст. 176 НК РФ. В случае несоблюдения сроков возмещения (возврата), установленных ст. 176 НК РФ, суммы, подлежащие возврату налогоплательщику, увеличиваются исходя из одной трехсотшестидесятой ставки рефинансирования Банка России за каждый день просрочки (при ведении учета в валюте Российской Федерации) или одной трехсотшестидесятой ставки ЛИБОР, действующей

в соответствующем периоде, за каждый день просрочки (при ведении учета в иностранной валюте).

Не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) передача:

- на безвозмездной основе имущества, необходимого для выполнения работ по соглашению, между инвестором по соглашению и оператором соглашения в соответствии с программой работ и сметой расходов, которые утверждены в установленном соглашением порядке;

- организацией, являющейся участником не имеющего статуса юридического лица объединения организаций, выступающего в качестве инвестора в соглашении, другим участникам такого объединения соответствующей доли произведенной продукции, полученной инвестором по условиям соглашения;

- налогоплательщиком в собственность государства вновь созданного или приобретенного налогоплательщиком имущества, использованного для выполнения работ по соглашению и подлежащего передаче государству в соответствии с условиями соглашения.

#### **4.6. Особенности налогового контроля при выполнении соглашений о разделе продукции**

В соответствии со ст. 346.40 по налогам, предусмотренным ст. 346.35 НК РФ, налогоплательщик представляет в налоговые органы по местонахождению участка недр, предоставленного в пользование на условиях соглашения, налоговые декларации по каждому налогу, по каждому соглашению отдельно от другой деятельности. Если участок недр, предоставляемый в пользование на условиях соглашения, расположен на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации, то налогоплательщик представляет указанные налоговые декларации в налоговые органы по его местонахождению.

Налогоплательщик ежегодно в срок не позднее 31 декабря года, предшествующего планируемому, представляет в вышеуказанные налоговые органы утвержденные в порядке, установленном соглашением, программу работ и смету расходов по соглашению на следующий год. По вновь введенным соглашениям в срок до начала работ налогоплательщик представляет в указанные налоговые органы утвержденные в порядке, установленном соглашением, программу работ и смету расходов по соглашению на текущий год. В случае внесения изменений и (или) дополнений в программу работ и смету расходов налогоплательщик обязан представить указанные изменения и (или) дополнения в срок не позднее 10 дней с даты их утверждения в установленном соглашением порядке.

Налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговом органе по местонахождению участка недр, предоставленного инвестору в пользование на условиях соглашения. Если в качестве инвестора по соглашению выступает объединение организаций, не имеющее статуса юридического лица, то постановке на учет в налоговом органе по местонахождению участка недр, предоставляемого в пользование на условиях соглашения, подлежат все организации,

входящие в состав указанного объединения. Если участок недр, предоставляемый в пользование на условиях соглашения, расположен на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации, то постановка налогоплательщика на учет производится в налоговом органе по его местонахождению.

Заявление о постановке на учет в налоговом органе подается в налоговые органы в соответствии с п.п. 1, 3 ст. 346.41 НК РФ в течение 10 дней с даты вступления соответствующего соглашения в силу. Форма заявления о постановке на учет в налоговом органе устанавливается МНС России.

При подаче заявления о постановке на учет в налоговом органе налогоплательщик одновременно с указанным заявлением представляет наряду с документами, указанными в ст. 84 НК РФ, документы, предусмотренные п. 2 ст. 346.35 НК РФ:

- соглашение о разделе продукции;
- решение об утверждении результатов аукциона на предоставление права пользования участком недр на иных условиях, чем раздел продукции, в соответствии с Законом N 2395-1 и о признании аукциона несостоявшимся в связи с отсутствием участников.

Форма свидетельства о постановке на учет в налоговом органе инвестора по соглашению в качестве налогоплательщика, осуществляющего деятельность по выполнению соглашения, устанавливается МНС России. Указанное свидетельство должно содержать наименование соглашения, указание даты вступления соглашения в силу и срока его действия, наименование участка недр, предоставленного в пользование в соответствии с условиями соглашения, и указание его местонахождения, а также указание на то, что данный налогоплательщик является инвестором по соглашению или оператором соглашения и в отношении этого налогоплательщика применяется специальный налоговый режим, установленный главой 26.4 НК РФ.

Особенности учета иностранных организаций, выступающих в качестве инвестора по соглашению или оператора соглашения, устанавливаются МНС России.

Выездной налоговой проверкой может быть охвачен любой период в течение срока действия соглашения с учетом положений ст. 87 НК РФ, начиная с года вступления соглашения в силу. Для целей налогового контроля инвестор по соглашению или оператор соглашения обязан хранить первичные документы, связанные с исчислением и уплатой налогов, в течение всего срока действия соглашения. Выездная налоговая проверка инвестора по соглашению или оператора соглашения в связи с деятельностью по соглашению не может продолжаться более 6 месяцев. При проведении выездных проверок организаций, имеющих филиалы и представительства, срок проверки увеличивается на один месяц для проверки каждого филиала и представительства.

## Тестовые задания для самоконтроля усвоения материала

1. При традиционном варианте раздела произведенной продукции инвестор не уплачивает:
  - а) налог на имущество, транспортный налог;
  - б) налог на имущество, если имущество используется для целей, предусмотренных соглашением, транспортный налог, если транспорт используется для производственных целей;
  - в) налог на имущество, если имущество используется для целей, предусмотренных соглашением, транспортный налог.
2. Перечень документов, при предоставлении которых в налоговые органы осуществляется освобождение от транспортного налога и налога на имущество, определяется:
  - а) Правительством РФ;
  - б) НК РФ;
  - в) инвестором.
3. При применении схемы «прямого» раздела произведенной продукции инвестор уплачивает:
  - а) ЕСН, гос. пошлину, таможенную пошлину;
  - б) НДС, ЕСН, гос. пошлину, таможенный сбор;
  - в) гос. пошлину, ЕСН, таможенный сбор, плату за негативное воздействие на окружающую среду, НДС.
4. Независимо от схемы раздела произведенной продукции, инвестор по решению соответствующего органа государственной власти, освобождается от уплаты:
  - а) таможенных пошлин на товары, ввозимые на территорию РФ для выполнения работ по соглашению;
  - б) региональных и местных налогов;
  - в) верны утверждения а) и б).
5. Специальный налоговый режим при выполнении соглашения о разделе продукции применяется:
  - а) в течение всего срока действия соглашения о разделе продукции;
  - б) в течение срока выполнения работ, указанных в соглашении;
  - в) в течение налогового периода.
6. При «традиционной» схеме раздела произведенной продукции:
  - а) предельный уровень компенсационной продукции не должен превышать 75 %, а при добыче на континентальном шельфе РФ – 90 % от общего объема произведенной продукции;
  - б) предельный уровень компенсационной продукции не должен превышать 80 %, а при добыче на континентальном шельфе РФ – 95 % от общего объема произведенной продукции;
  - в) предельный уровень компенсационной продукции не должен превышать 65 %, а при добыче на континентальном шельфе РФ – 90 % от общего объема произведенной продукции.

7. При «прямой» схеме раздела произведенной продукции доля инвестора в произведенной продукции не должна превышать:  
а) 75 %;                      б) 68 %;                      в) 60 %.
8. Соглашение о разделе продукции может предусматривать:  
а) только один способ раздела продукции;  
б) переход с одного способа раздела продукции на другой;  
в) замену одного способа раздела продукции на другой.
9. Заключенное организацией соглашение о разделе продукции должно соответствовать следующим условиям:  
а) соглашение должно быть заключено после того, как признан несостоявшимся аукцион по предоставлению права пользования недрами;  
б) соглашение должно предусматривать увеличение доли продукции, получаемой государством, если показатели инвестиционной эффективности улучшились, по сравнению с указанными в соглашении;  
в) доля государства при разделе продукции должна быть не менее 32 %;  
г) верны утверждения а), б), и в).
10. Инвесторы должны отдельно считать доходы и расходы:  
а) по каждому соглашению;  
б) по окончании налогового периода;  
в) по окончании каждого этапа работ, предусмотренных в соглашении.
11. НДС, уплаченный инвестором поставщикам:  
а) возмещается только при наличии у инвестора реализации в течение налогового периода;  
б) возмещается в любом случае;                      в) не возмещается.
12. При «традиционной» схеме раздела произведенной продукции налоговая ставка при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений составляет:  
а) 300 руб. за тонну;                      б) 320 руб. за тонну;                      в) 340 руб. за тонну.
13. Доходом от выполнения соглашения признается:  
а) стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями соглашения;  
б) внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ;  
в) верны утверждения а) и б).
14. Произведенные (понесенные) расходы до вступления соглашения в силу:  
а) расходы на приобретение пакета геологической информации для участия в аукционе, налог на добычу полезных ископаемых;  
б) расходы на приобретение пакета геологической информации для участия в аукционе, расходы на оплату сбора за участие в аукционе на право пользования участком недр на условиях соглашения;  
в) расходы на оплату сбора за участие в аукционе на право пользования участком недр на условиях соглашения, разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в соглашении.

15. Расходы на освоение природных ресурсов, а также аналогичные расходы по сопряженным участкам недр, если это предусмотрено соглашением, включаются в состав расходов равномерно в течение:
  - а) 12 месяцев;
  - б) 24 месяцев;
  - в) 6 месяцев.
16. В случае внесения изменений и (или) дополнений в программу работ и смету расходов налогоплательщик обязан предоставить указанные изменения и (или) дополнения в срок не позднее:
  - а) 14 дней;
  - б) 7 дней;
  - в) 10 дней.
17. Налогоплательщик подлежит постановке на учет в налоговом органе:
  - а) по своему месту нахождения;
  - б) по месту нахождения участка недр, предоставленного инвестору в пользование;
  - в) выбранному по своему усмотрению.
18. Заявление о постановке на учет в налоговом органе подается с даты вступления в силу соглашения о разделе продукции в течение:
  - а) 1 месяца;
  - б) 14 дней;
  - в) 10 дней.
19. Форма свидетельства о постановке на учет в налоговом органе устанавливается:
  - а) МНС РФ;
  - б) Правительством РФ;
  - в) НК РФ.
20. Инвестор обязан хранить первичные документы, связанные с исчислением и уплатой налогов:
  - а) в течение срока действия соглашения;
  - б) в течение налогового периода;
  - в) в течение 5 лет.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Изучение студентами экономических специальностей законодательных норм о специальных налоговых режимах, позволит им в своей профессиональной деятельности пользоваться данным инструментом при осуществлении налогового менеджмента, а также при принятии управленческих решений.

Материал, изложенный в настоящем пособии, нацелен на формирование экономического кругозора, поэтому может использоваться не только в учебном процессе при подготовке студентов, а также слушателями территориальных УМЦ ИПБ РФ, профессиональными бухгалтерами и практическими работниками.

## Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая.
2. Российская Федерация. Законы. О государственной поддержке малого предпринимательства : федер. закон от 14.06.1995 г. № 88-ФЗ (в ред. федер. Закона от 21.03.2002 г. № 31-ФЗ).
3. Российская Федерация. Законы. Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства : федер. закон от 29.12.1995 г. № 222-ФЗ.
4. Российская Федерация. Законы. О соглашениях о разделе продукции : федер. закон от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ (с изм. и доп. от 07.01.1999 г., 18.06.2001 г., 06.06.2003 г.).
5. Российская Федерация. О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства : приказ М-ва финансов РФ от 21.12.1998 г. № 64н.
6. Российская Федерация. Об утверждении форм документов для применения упрощенной системы налогообложения : приказ М-ва налогов и сборов РФ от 19.09.2002 г. № ВГ-3-33/495.
7. Российская Федерация. Об утверждении методических рекомендаций по применению главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса РФ : приказ М-ва налогов и сборов РФ от 10.12.2002 г. № БГ-3-22/706.
8. Российская Федерация. О разъяснении отдельных вопросов применения глав 26.2 и 26.3 Налогового кодекса Российской Федерации : письмо МНС России от 11.06.2003 г. N СА-6-22/657.
9. Российская Федерация. О внесении изменений и дополнений в приложение N 1 «Книга учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения» и в приложение N 2 «Порядок отражения хозяйственных операций в Книге» : приказ МНС России от 26.03.2003 г. N БГ-3-22/135.
10. Российская Федерация. Об утверждении Методических рекомендаций по применению главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса Российской Федерации (с изм. на 17.04.2003 г.) : приказ МНС России от 10.12.2002 г. N БГ-3-22/706.
11. Российская Федерация. Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и Порядка ее заполнения (с изм. на 27.02.2003 г.) : приказ МНС России от 12.11.2002 г. N БГ-3-22/647 (Текст документа в первоначальной редакции сверен по: «Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти». N 3 от 20.01.2003 г.
12. Российская Федерация. Об утверждении формы Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, и Порядка отражения хозяйственных операций в Книге учета доходов... (с изм. на 26.03.2003 г.) : приказ МНС России от 28.10.2002 г. N БГ-3-22/606 (Текст документа в первоначальной редак-

ции сверен по: «Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти». N 51 от 23.12.2002 г.

13. Российская Федерация. Об утверждении форм документов для применения упрощенной системы налогообложения : приказ МНС России от 19.09.02 N ВГ-3-22/495.

14. Аветисян Т. Делим по-братски. Подписана глава НК РФ о разделе продукции / Т. Аветисян // Двойная запись. – 2003. – № 7.

15. Борисов А. Соглашения о разделе продукции: порядок налогообложения / А. Борисов // Финанс. газ. – 2003. – № 34, 35.

16. Воробей Ю. Л. Освобождение от НДС при выполнении соглашения о разделе продукции / Ю. Л. Воробей // Налоговый вестник. – 2001. – № 12.

17. Иванова Г. Г. Специальные налоговые режимы / Г. Г. Иванова // Налоговый вестник. – 2003. – № 1.

## ТОЛКОВЫЙ СЛОВАРЬ

**Бытовые услуги** – платные услуги, оказываемые физическим лицам (за исключением услуг ломбардов), классифицируемые в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению.

**Инвестор** – юридическое лицо или создаваемое на основе договора о совместной деятельности и не имеющее статуса юридического лица объединение юридических лиц, осуществляющее вложение собственных заемных или привлеченных средств (имущества и (или) имущественных прав) в поиск, разведку и добычу минерального сырья и являющееся пользователем недр на условиях соглашения о разделе продукции.

**Киоск** – строение, которое не имеет торгового зала и рассчитано на одно рабочее место продавца.

**Компенсационная продукция** – часть произведенной при выполнении соглашения продукции, которая не должна превышать 75 % общего количества произведенной продукции, а при добыче на континентальном шельфе Российской Федерации – 90 % общего количества произведенной продукции, передаваемой в собственность инвестора для возмещения понесенных им расходов (возмещаемые расходы), состав которых устанавливается соглашением.

**Количество работников** – среднесписочная численность работающих за налоговый период с учетом всех работников, в том числе работающих по совместительству. Численность работников определяется в порядке, установленном Инструкцией по заполнению организациями сведений о численности работников и использовании рабочего времени в формах федерального государственного статистического наблюдения, утвержденной постановлением Госкомстата России от 07.12.1998 г. № 121.

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

**Нестационарная торговая сеть** – торговая сеть, функционирующая на принципах развозной и разносной торговли, а также иные объекты организации торговли, не относимые к стационарной торговой сети.

**Открытая площадка** – специально оборудованное место, расположенное на земельном участке, предназначенном для организации торговли или общественного питания.

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

**Павильон** – строение, имеющее торговый зал и рассчитанное на одно или несколько рабочих мест.

**Палатка** – легко возводимая сборно-разборная конструкция, оснащенная прилавком, не имеющая торгового зала.

**Прибыльная продукция** – произведенная за отчетный (налоговый) период при выполнении соглашения продукция за вычетом части продукции,

стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых, и компенсационной продукция.

**Продукция** – полезное ископаемое, добытое из недр на территории Российской Федерации, а также на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации на участке недр, предоставленном инвестору, и по своему качеству соответствующее государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту организации (предприятия). Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого и являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности.

**Произведенная продукция** – количество продукции горнодобывающей промышленности и продукции разработки карьеров, содержащееся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первой по своему качеству соответствующей государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту организации (предприятия), добытой инвестором в ходе выполнения работ по соглашению и уменьшенной на количество технологических потерь в пределах установленных нормативов. При выполнении соглашений, в которых применяется порядок раздела продукции, установленный пунктом 2 статьи 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции», доля государства в общем объеме произведенной продукции составляет не менее 32 % общего количества произведённой продукции.

**Пункт раздела** – место коммерческого учета продукции, в котором государство передает инвестору часть произведенной продукции, причитающуюся ему по условиям соглашения. При добыче нефти место коммерческого учета продукции определяется в случае транспортировки ее трубопроводным транспортом как место, в которое нефть по трубопроводу поступает на контрольно-измерительную станцию и в котором осуществляется измерение ее количества и определение качества, подсчет в качестве произведенной продукции и передача в систему магистрального трубопровода. В случае транспортировки нефти иным транспортом, чем трубопроводный, место коммерческого учета продукции определяется соглашением как место, в которое нефть поступает на контрольно-измерительную станцию и в котором осуществляется измерение ее количества и определение качества.

**Розничная торговля** – торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет. К данному виду предпринимательской деятельности не относится реализация:

1) подакцизных товаров, указанных в подпунктах 6-10 п. 1 ст. 181 НК РФ: автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт

(150 л.с.); автомобильный бензин; дизельное топливо; моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей; прямогонный бензин;

2) подакцизного минерального сырья, продуктов питания и напитков, в том числе алкогольных, как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без них, в барах, ресторанах, кафе и других точках общественного питания.

**Раздел продукции** – раздел между государством и инвестором произведенной продукции в натуральном и (или) стоимостном выражении в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции».

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

**Торговое место** – место, используемое для совершения сделок купли-продажи.

**Цена нефти** – цена реализации нефти, которая указана сторонами сделки, но не ниже среднего за отчетный период уровня цен нефти сырой марки «Юралс», определяемого как сумма средних арифметических цен покупки и продажи на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) за все дни торгов, деленная на количество дней торгов в соответствующем отчетном периоде. Средние за истекший месяц уровни цен нефти сырой марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) ежемесячно в срок не позднее 15-го числа следующего месяца доводятся через официальные источники информации в порядке, установленном Правительством Российской Федерации. При отсутствии указанной информации в официальных источниках информации средний за истекший отчетный период уровень цен нефти сырой марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) определяется налогоплательщиком самостоятельно.

**Цена продукции** – определяемая в соответствии с условиями соглашения стоимость продукции, если иное не установлено главой 26.4 НК РФ. Цена продукции (цена нефти) применяется:

- для определения объема компенсационной продукции, передаваемой инвестору,
- для раздела прибыльной продукции в стоимостном выражении,
- для определения прибыли, подлежащей налогообложению,
- для компенсации расходов инвестора на уплату налогов и сборов в случаях, предусмотренных главой 26.4 НК РФ.

## Приложения

Приложение 1

### Сравнительная характеристика упрощенной системы налогообложения для организаций

Закон № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ
Сущность упрощенной системы налогообложения	
<p>Замена уплаты совокупности установленных законодательством РФ федеральных, региональных и местных налогов и сборов уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности</p> <p>Предельная численность работающих (включая работающих по договорам гражданско-правового характера и работающих в филиалах и подразделениях) до 15 чел., независимо от вида осуществляемой деятельности</p> <p>Совокупный размер валовой выручки не превысил 100 000 ММРОТ на первый день квартала, а который произошла подача заявлений; Организацией получен патент, удостоверяющий право применения упрощенной системы налогообложения, выдаваемый на основании письменного заявления</p> <p>Организация не создана на базе ликвидированных структурных подразделений действующих предприятий</p> <p>Организация не является кредитной или страховой, инвестиционным фондом, профессиональным участником рынка ценных бумаг, предприятием игорного и развлекательного бизнеса</p> <p>Для организации Минфином РФ не установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности</p> <p>Организация не имеет просроченной задолженности по уплате налогов и иных платежей за предыдущий отчетный период</p> <p>Организацией своевременно сданы необходимые расчеты по налогам и бухгалтерской отчетности за предыдущий отчетный период</p> <p>Организация не занимается производством подакцизной продукции</p>	<p>Замена уплаты налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, налога с продаж, налога на имущество организаций и единого социального налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период</p> <p>Доход от реализации по итогам 9 месяцев года, в котором произошла подача заявления о переходе на упрощенную систему, определяемый в соответствии со ст. 249 НК РФ, не превысил 11 млн руб. без учета НДС и налога с продаж; отсутствие у организации филиалов и представительств</p> <p>Организация своевременно (с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения) подала заявление в налоговый орган о переходе на упрощенную систему</p> <p>Организация не является банком, страховой организацией, негосударственным пенсионным фондом или инвестиционным фондом, ломбардом; отсутствие деятельности по производству подакцизной продукции и в сфере игорного бизнеса</p> <p>Организация не относится к профессиональным участникам рынка ценных бумаг, а также к участникам соглашений о разделе продукции</p> <p>Организация не переведена на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности, а также на систему налогообложения для сельскохозяйственных производителей</p> <p>Доля непосредственного участия других организаций составляет не более 25 % (за исключением организаций, уставный капитал которых, полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 %)</p> <p>Среднесписочная численность за налоговый (отчетный период), определяемая в порядке установленном Государственным комитетом РФ по статистике, не превышает 100 чел.; стоимость имущества находящегося в собственности организации, не превышает 100 млн руб.</p>

Закон № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ
<i>Особенности учета доходов и расходов для целей налогообложения</i>	
<p>В ответах на частные вопросы МНС и Минфин придерживаются мнения о кассовом методе учета, но в то же время может применяться и метод по отгрузке (например, см. Приказ Минфина РФ от 21 декабря 1998 г. № 64 и «О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства. В соответствии с Приказом Минфина РФ от 22 февраля 1996 г. № 18 «О форме книги учета доходов и расходов и порядке отражения в ней хозяйственных операций субъектами малого предпринимательства. Применяющими упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности» установлен следующий порядок учета доходов: отражаются все поступления субъекту выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), имущества субъекта малого предпринимательства, реализованного за отчетный период, и внереализационных доходов в виде денежных средств и иное имущество, полученное безвозмездно и в виде финансовой помощи. Закрывтый перечень расходов, учитываемых при исчислении единого налога организации</p>	<p>Кассовый метод признания доходов и расходов. Закрывтый перечень расходов, учитываемых при налогообложении в порядке, предусмотренном НК РФ</p>
<i>Объект налогообложения</i>	
<p>Совокупный доход; Валовая выручка</p>	<p>Доход; Доход, уменьшенный на величину расходов (действует до 1 января 2005 г.)</p>

Закон № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ
<i>Выбор объекта налогообложения налогоплательщиком</i>	
<p>Осуществляется органом государственной власти субъекта Российской Федерации. Органы государственной власти субъектов РФ взамен общегосударственных объектов и ставок налогообложения вправе устанавливать для организаций (в зависимости от вида предпринимательской деятельности) расчетный порядок определения единого налога на основе показателей по типичным организациям – представителям</p>	<p>До 1 января 2005 г. осуществляется самостоятельно налогоплательщиком</p>
<i>Ставки единого налога</i>	
<p>Если объектом налогообложения является совокупный доход:</p> <p>в федеральный бюджет – 10 %;</p> <p>в бюджет субъекта и местный бюджет – суммарно не более 20 %.</p> <p>Если объектом налогообложения является валовая выручка:</p> <p>в федеральный бюджет 3,33 %;</p> <p>в бюджет субъекта РФ и местный бюджет – суммарно не более 6,67 %</p>	<p>Если объектом налогообложения является доход:</p> <p>ставка налога 6 %;</p> <p>Если объектом налогообложения является доход, уменьшенный на величину расходов:</p> <p>ставка налога 15 %</p>
<i>Отчетный период</i>	
Квартал	Первый квартал, полугодие, девять месяцев
<i>Налоговый период</i>	
Квартал	Календарный год
<i>Налоговая база</i>	
На практике принималась в качестве денежного выражения соответствующего объекта налогообложения	Денежное выражение соответствующего объекта налогообложения

Закон № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ
<i>Порядок исчисления налога</i>	
<p>На практике исчислялся как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы</p>	<p>Соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.</p> <p>В течение налогового периода исчисляются суммы квартальных авансовых платежей исходя из ставки налога и фактически полученных доходов (доходов, уменьшенных на величину расходов), рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего отчетного периода с учетом ранее исчисленных сумм квартальных авансовых платежей по налогу.</p> <p>Если объектом налогообложения является доход, сумма налога или квартальных авансовых платежей уменьшается на сумму уплачиваемых за тот же период обязательных пенсионных взносов, но не более чем на 50 %.</p> <p>Если объектом налогообложения является доход, уменьшенный на величину расходов, предусмотрена уплата «минимального налога» в размере 1 % от величины налоговой базы в случае, если исчисленного в общем порядке налога меньше суммы «минимального налога»</p>
<i>Порядок и сроки уплаты налога</i>	
<p>Стоимость патента, уплачиваемая организациями, засчитывается в счет уплаты единого налога:</p> <p>ежеквартально.</p> <p>Сумма налога, уплачиваемая организациями:</p> <p>до 20 числа месяца следующего за отчетным периодом</p>	<p>Квартальные авансовые платежи:</p> <p>до 25 числа первого месяца, следующего за отчетным периодом.</p> <p>Сумма налога, уплачиваемая организациями:</p> <p>не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом</p>

Закон № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ
<i>Сроки представления налоговой декларации</i>	
В срок до 20 числа месяца, следующего за отчетным периодом	По итогам налогового периода: до 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом; по итогам отчетного периода: не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода
<i>Условия перехода на общий режим налогообложения</i>	
<p>В соответствии с законом: при превышении предельной численности работающих переход осуществляется, начиная с квартала, в котором должен быть представлен расчет налога.</p> <p>По желанию налогоплательщика: с начала очередного календарного года при условии подачи заявления в налоговый орган не позднее, чем за 15 дней до завершения календарного года</p>	<p>В соответствии с законом, уведомив налоговый орган: при превышении дохода налогоплательщика по итогам налогового (отчетного) периода на 15 млн руб. или, если стоимость амортизируемого имущества, находящегося в собственности налогоплательщика-организации, превышает 100 млн руб., – считается перешедшим на общий режим налогообложения с начала квартала, в котором допущено превышение. Уведомление производится в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода, в котором произошло превышение.</p> <p>По желанию налогоплательщика: с начала следующего календарного года при условии уведомления налогового органа в срок до 15 января</p>

## Сравнительная характеристика упрощенной системы налогообложения для индивидуальных предпринимателей

Закон № 222-ФЗ		Глава 26.2 НК РФ	
Сущность упрощенной системы		Сущность упрощенной системы налогообложения	
<p>Замена уплаты установленного законодательством РФ подоходного налога на доход, полученный от предпринимательской деятельности, уплатой стоимости патента на занятие данной деятельностью, при этом предприниматели единый налог не уплачивают.</p>	<p>Замена уплаты установленных законодательством РФ о налогах и сборах налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности), налога на добавленную стоимость, налога с продаж, налога на имущество (в части имущества используемого для осуществления предпринимательской деятельности) и Единого социального налога (с дохода от предпринимательской деятельности, выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц) уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период</p>		
<i>Условия перехода на упрощенную систему налогообложения</i>			
<p>Предельная численность работающих (включая работающих по договорам гражданско-правового характера и работающих в филиалах и подразделениях) до 15 человек, независимо от вида осуществляемой деятельности</p> <p>Совокупный размер валовой выручки не превысил 100 000 ММРОТ на первый день квартала, в котором произошла подача заявления</p> <p>Индивидуальным предпринимателем получен патент, удостоверяющий право применения упрощенной системы налогообложения, выдаваемый на основании письменного заявления</p> <p>Индивидуальный предприниматель не является профессиональным участником рынка ценных бумаг, не занимается игорным и развлекательным бизнесом</p> <p>Для индивидуального предпринимателя Минфином РФ не установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности</p>	<p>Своевременная (с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения) подача заявления в налоговый орган о переходе на упрощенную систему;</p> <p>Индивидуальный предприниматель не является частным нотариусом</p> <p>Осуществление деятельности по производству подакцизной продукции и в сфере игорного бизнеса;</p> <p>Индивидуальный предприниматель не относится к профессиональным участникам рынка ценных бумаг;</p> <p>Индивидуальный предприниматель не переведен на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности, а также на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей</p> <p>Средняя численность работников индивидуальных предпринимателей за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, установленном Государственным комитетом РФ по статистике, не превышает 100 чел.</p>		

Закон № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ
<i>Особенности учета доходов и расходов для целей налогообложения</i>	
Расходы предпринимателя не влияют на величину стоимости патента, которая заменяет сумму единого налога	Кассовый метод признания доходов и расходов. Закрытый перечень расходов, учитываемых при налогообложении в порядке, предусмотренном НК РФ
<i>Объект налогообложения</i>	
Совокупный доход, Валовая выручка	Доход; Доход, уменьшенный на величину расходов (действует до 1 января 2005 г.)
<i>Выбор объекта налогообложения налогоплательщиком</i>	
Осуществляется органом государственной власти субъекта Российской Федерации	До 1 января 2005 г. осуществляется самостоятельно налогоплательщиком
<i>Ставки единого налога</i>	
Фиксированный платеж в виде уплачиваемой годовой стоимости патента (ежеквартальная оплата стоимости патента в течение года, на который патент выдан)	Если объектом налогообложения является доход: ставка налога 6 %; Если объектом налогообложения является доход, уменьшенный на величину расходов: ставка налога 15 %
<i>Отчетный период</i>	
Законом отчетный период не установлен, но исходя из порядка выплаты годовой стоимости патента, – квартал	Первый квартал, полугодие, девять месяцев
<i>Налоговый период</i>	
Квартал	Календарный год
<i>Налоговая база</i>	
Законом не установлена, но на практике принималась в качестве денежного выражения соответствующего объекта налогообложения	Денежное выражение соответствующего объекта налогообложения

Закон № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ
<i>Порядок исчисления налоговой</i>	<p>Соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.</p> <p>В течение налогового периода исчисляются суммы квартальных авансовых платежей исходя из ставки налога и фактически полученных доходов (доходов, уменьшенных на величину расходов), рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего отчетного периода с учетом ранее исчисленных сумм квартальных авансовых платежей по налогу.</p> <p>Если объектом налогообложения является доход, сумма налога или квартальных авансовых платежей уменьшается на сумму уплачиваемых за тот же период обязательных пенсионных взносов, но не более чем на 50 %.</p> <p>Если объектом налогообложения является доход, уменьшенный на величину расходов, предусмотрена уплата «минимального налога» в размере 1 % от величины налоговой базы в случае, если исчисленного в общем порядке налога меньше суммы «минимального налога»</p>
<i>Порядок и сроки уплаты налога</i>	<p>Квартальные авансовые платежи: до 25 числа первого месяца, следующего за отчетным периодом.</p> <p>Сумма налога, уплачиваемая индивидуальными предпринимателями: не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом</p>

На практике исчислялся как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы

Стоимость патента, уплачиваемая индивидуальными предпринимателями, засчитываемая в счет уплаты единого налога: ежеквартально

Закон № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ
<i>Сроки предоставления налоговой декларации</i>	
<p>Обязанность предоставлять декларацию Законом № 222-ФЗ не предусмотрена, но НК РФ установил общую норму (ст. 229), в соответствии с которой налоговая декларация представляется налогоплательщиком не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом</p>	<p>По итогам налогового периода: до 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом; по итогам отчетного периода: не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода</p>
<i>Условия перехода на общий режим налогообложения</i>	
<p>В соответствии с законом: при превышении предельной численности работающих переход осуществляется, начиная с квартала, в котором должен быть представлен расчет налога.</p> <p>По желанию налогоплательщика: с начала очередного календарного года при условии подачи заявления в налоговый орган не позднее, чем за 15 дней до завершения календарного года</p>	<p>В соответствии с законом, уведомив налоговый орган: при превышении дохода налогоплательщика по итогам налогового (отчетного) периода на 15 млн руб. считается перешедшим на общий режим налогообложения с начала квартала, в котором допущено превышение. Уведомление производится в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода, в котором произошло превышение; по желанию налогоплательщика: с начала следующего календарного года при условии уведомления налогового органа в срок до 15 января</p>

## 1. Доходы и расходы

№п/п	Регистрация		Сумма			
	Первичный документ	Содержание операции	Доходы, всего	В т. ч. прини- маемые для рас- чета налога	Расходы, всего	В т. ч. прини- маемые для рас- чета налога
1	2	3	4	5	6	7
		Итого за I квартал:				
		Итого за II квартал				
		Итого за 6 месяцев				
		Итого за III квартал				
		Итого за 9 месяцев				
		Итого за IV квартал				
		Всего за год				

## 2. Расчет совокупного дохода

Наименование пока- зателя	Код строки	200 год			
		I квартал	6 месяцев	9 месяцев	год
1	2	3	4	5	6
Валовая выручка	100				
Расходы	110				
Совокупный доход	120				
Единый налог	130				
Платежи в ПФ РФ	140				