

НАШИ КОНСУЛЬТАЦИИ

УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Вопрос. ООО, являющееся оптовым продавцом непродовольственных товаров, применяет упрощенную систему налогообложения с объектом «доходы, уменьшенные на величину расходов». Бухгалтер в штате организации не предусмотрен, и бухгалтерское обслуживание осуществляет сторонняя организация. Кроме того, сторонняя организация также оказывает ООО маркетинговые услуги.

Вправе ли ООО в соответствии с подп. 6 п. 1 ст. 254 и п. 5 ст. 346.16 НК РФ отнести к материальным расходам на приобретение услуг производственного характера затраты на оплату за бухгалтерское обслуживание и маркетинговые услуги?

Ответ.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 22 октября 2004 г.

№ 03-03-02-04/1/31

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу отнесения к материальным расходам затрат на бухгалтерское обслуживание и маркетинговые услуги, оказываемые сторонними организациями, и сообщает следующее.

Перечень расходов, на которые налогоплательщик уменьшает сумму полученных доходов при определении налоговой базы по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, приведен в ст. 346.16 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) и является закрытым.

Согласно п. 2 ст. 346.16 Кодекса материальные расходы налогоплательщика, применяющего упрощенную систему налогообложения, принимаются применительно к порядку, предусмотренному ст. 254 Кодекса.

В соответствии с подп. 6 п. 1 ст. 254 Кодекса к материальным расходам, в частности, относятся затраты налогоплательщика на приобретение работ и услуг производственного характера.

В связи с тем что бухгалтерские и маркетинговые услуги, оказываемые сторонними организациями, не являются услугами производственного характера, затраты налогоплательщика на их оплату не могут относиться к материальным расходам.

В перечне расходов, приведенном в ст. 346.16 Кодекса, не поименованы расходы на оплату бухгалтерских и маркетинговых услуг, оказываемых сторонними организациями. Исходя из изложенного налогоплательщик не вправе уменьшить полученные доходы на указанные затраты при определении объекта налогообложения по единому налогу.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
А.И. ИВАНЬЕВ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Вопрос. Организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, выплатила своим работникам премию за счет средств, остающихся в ее распоряжении после уплаты единого налога. Следует ли ей начислять страховые взносы на обязательное пенсионное страхование с указанных выплат?

Ответ. Согласно п. 2 ст. 346.11 Налогового кодекса РФ применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает замену уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и ЕСН уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются плательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на таможенную территорию РФ. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование

в соответствии с законодательством РФ. Иные налоги уплачиваются организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения, в соответствии с общим режимом налогообложения.

Пунктом 2 ст. 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ “Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации” установлено, что объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу (взносу), установленные гл. 24 “Единый социальный налог (взнос)” НК РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 236 НК РФ объектом налогообложения для налогоплательщиков, указанных в абз. 2 и 3 подп. 1 п. 1 ст. 235 НК РФ, признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам.

В силу п. 3 ст. 236 НК РФ указанные в п. 1 настоящей статьи выплаты и вознаграждения (вне зависимости от формы, в которой они производятся) не признаются объектом налогообложения, если у налогоплательщиков-организаций такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Согласно п. 1 ст. 237 НК РФ налоговая база налогоплательщиков, указанных в абз. 2 и 3 подп. 1 п. 1 ст. 235 НК РФ, определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных п. 1 ст. 236 НК РФ, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц. При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в ст. 238 НК РФ), вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты, в частности полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица – работника или членов его семьи, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в их интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в подп. 7 п. 1 ст. 238 НК РФ).

Учитывая, что при исчислении страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и ЕСН используется один и тот же объект обложения (налогообложения), с выплат сотрудникам, не уменьшающих налогооблагаемую прибыль, платить ЕСН, а следовательно, и страховые взносы на

обязательное пенсионное страхование не следует на основании п. 3 ст. 236 НК РФ. Поскольку организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, плательщиком налога на прибыль не является, положения п. 3 ст. 236 НК РФ на нее не распространяются.

Таким образом, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование с суммы премий, выплаченных за счет средств, остающихся в распоряжении указанной организации после уплаты единого налога, ей следует начислять на основании п. 1 ст. 237 НК РФ.

Вопрос. Организация применяет упрощенную систему налогообложения и использует в качестве объекта обложения единым налогом доходы, уменьшенные на величину расходов. Учитываются ли при определении налоговой базы по единому налогу расходы указанной организации на строительство объектов производственного назначения для собственных нужд, выполненное подрядчиком по договору строительного подряда?

Ответ. Согласно п. 1 ст. 740 Гражданского кодекса РФ по договору строительного подряда подрядчик обязуется в установленный договором срок построить по заданию заказчика определенный объект либо выполнить иные строительные работы, а заказчик обязуется создать подрядчику необходимые условия для выполнения работ, принять их результат и уплатить обусловленную цену.

Договор строительного подряда заключается на строительство или реконструкцию предприятия, здания (в том числе жилого дома), сооружения или иного объекта, а также на выполнение монтажных, пусконаладочных и иных неразрывно связанных со строящимся объектом работ. Правила о договоре строительного подряда применяются также к работам по капитальному ремонту зданий и сооружений, если иное не предусмотрено договором. В случаях, предусмотренных договором, подрядчик принимает на себя обязанность обеспечить эксплуатацию объекта после его принятия заказчиком в течение указанного в договоре срока (п. 2 указанной статьи).

В п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) приведен закрытый перечень расходов, на которые налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, вправе уменьшить полученные доходы.

В частности, в силу подп. 1 п. 1 ст. 346.16 НК РФ при определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на расходы на приобретение основных средств (с учетом положений п. 3 настоящей статьи).

При этом расходы на приобретение основных средств, приобретенных в период применения упрощенной системы налогообложения, принимаются в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию (подп. 1 п. 3 ст. 346.16 НК РФ).

Пунктом 2 ст. 346.16 НК РФ установлено, что расходы, указанные в п. 1 названной статьи, принимаются при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ.

Согласно абз. 2 п. 1 ст. 252 НК РФ в целях гл. 25 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Кроме того, абз. 2 п. 1 ст. 257 НК РФ определено, что первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно, – как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с п. 8 ст. 250 НК РФ), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором

оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ.

Таким образом, при определении налоговой базы по единому налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, учитываются только расходы на приобретение объектов основных средств.

Учитывая, что понятия “приобретение”, “сооружение” и “изготовление” в налоговом учете разделены, а также то, что расходы на строительство объектов основных средств в перечне расходов, на которые налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, вправе уменьшить полученные доходы, приведенном в п. 1 ст. 346.16 НК РФ, не поименованы, указанные расходы при исчислении налоговой базы по единому налогу не принимаются.

Советник налоговой службы РФ

III ранга

Е.Н. СИВОШЕНКОВА

О ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОШЛИНЕ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Вопрос. *Физическое лицо получило лицензию на пользование объектами животного мира.*

Налоговый орган, получив сведения от органа, выдавшего лицензию, потребовал в связи с этим от физического лица регистрации в качестве индивидуального предпринимателя в связи с необходимостью уплаты установленного законодательством сбора за пользование объектами животного мира.

Прав ли налоговый орган?

Ответ. В соответствии с п. 1 ст. 333.1 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) плательщиками сборов за пользование объектами животного мира признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира на территории РФ.

Кроме того, п. 3 ст. 333.5 НК РФ установлено, что уплата сборов плательщиками – физическими лицами, за исключением индивидуальных предпринимателей, производится по местонахождению органа, выдавшего лицензию (разрешение).

Таким образом, законодательством РФ не возложена обязанность на физическое лицо, получившее лицензию на пользование объектами

животного мира, регистрации в качестве индивидуального предпринимателя. Налоговый орган не вправе предъявлять подобное требование физическому лицу. Регистрация физического лица в качестве индивидуального предпринимателя или отсутствие таковой регистрации не влияет на уплату сбора.

Вопрос. *Организация-инвестор по соглашению о разделе продукции намерена представить в налоговый орган документы для освобождения от уплаты налога на имущество организаций в отношении имущества, используемого исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением о разделе продукции.*

Имеет ли право руководитель и главный бухгалтер организации – оператора соглашения подписать Реестры, утвержденные в приложениях к приказу МНС России от 07.06.2004 № САЭ-3-01/356@ “Об утверждении Порядка и сроков представления в налоговые органы инвестором по соглашению о разделе продукции документов об освобождении от уплаты налога на имущество организаций в отношении имущества, используемого исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением о разделе продукции”?

Ответ. Глава 26.4 “Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции” введена Федеральным законом от 06.06.2003 № 65-ФЗ “О внесении дополнения в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, внесении изменений и дополнений в некоторые другие законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Российской Федерации” в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

Данная глава устанавливает специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений, которые заключены в соответствии с Федеральным законом “О соглашениях о разделе продукции”.

Что касается освобождения инвестора от уплаты налога на имущество, то согласно нормам ст. 346.35 Кодекса 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. В случае если указанное имущество используется инвестором не для целей, связанных с выполнением работ по соглашению, оно облагается налогом на имущество организаций в общеустановленном порядке.

Вышеуказанной статьей Кодекса также предусмотрено, что перечень документов, при представлении которых в налоговые органы осуществляется освобождение от уплаты указанного налога, определяется Правительством Российской Федерации.

15.01.2004 Правительством Российской Федерации принято соответствующее постановление № 15, которым утвержден Перечень документов, представляемых инвестором по соглашению о разделе продукции в налоговые органы для освобождения от уплаты налога на имущество организаций в отношении имущества, используемого исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением о разделе продукции.

Приказом МНС России от 07.06.2004 № САЭ-3-01/356@ утвержден Порядок и сроки представления в налоговые органы инвестором по соглашению о разделе продукции документов об освобождении от уплаты налога на имущество организаций в отношении имущества, используемого исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением о разделе продукции (зарегистрирован в Минюсте России 07.07.2004 № 5891) (далее – Порядок).

Приложениями к Порядку утверждены следующие формы Реестров.

1. Приложением № 1 – Реестр основных средств, находящихся на балансе налогоплательщика, используемых исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением о разделе продукции (далее – Реестр № 1);

2. Приложением № 2 – Реестр нематериальных активов, находящихся на балансе налогоплательщика, используемых исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением о разделе продукции (далее – Реестр № 2);

3. Приложением № 3 – Реестр запасов и затрат, находящихся на балансе налогоплательщика, предназначенных исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением о разделе продукции (далее – Реестр № 3).

Формами Реестров № 1, 2 и 3 предусмотрено, что они подписываются руководителем и главным бухгалтером организации с указанием их Ф.И.О.

Так как Порядок утвержден в отношении инвестора, следовательно, в Реестрах речь идет о руководителе и главном бухгалтере организации-инвестора, но не оператора.

Вместе с тем в соответствии с п. 2 ст. 346.36 Кодекса налогоплательщик (т. е. инвестор) вправе поручить исполнение своих обязанностей, связанных с применением специального налогового режима, установленного гл. 26.4 Кодекса, при выполнении соглашений, оператору с его согласия. Оператор осуществляет в соответствии с Кодексом предоставленные ему налогоплательщиком полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности, выдаваемой в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации, в качестве уполномоченного представителя налогоплательщика.

Однако формы Реестров № 1, 2 и 3 не предусматривают возможность подписи (удостоверения правильности указанных сведений) руководителем и главным бухгалтером организации-оператора. Это вправе и обязаны сделать соответствующие должностные лица организации-инвестора.

*Советник налоговой службы
II ранга
О.А. КОРОЛЕВА*

Вопрос. *Существуют ли особенности исчисления водного налога при заборе воды для целей водоснабжения населения в зависимости от места нахождения водных объектов в отдельных экономических районах в 2005 г.?*

Ответ. Статьей 1 Федерального закона от 28.07.2004 № 83-ФЗ “О внесении изменений в

часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, изменения в статью 19 Закона Российской Федерации “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”, а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов Российской Федерации” разд. VIII части второй Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) дополнен гл. 25.2, которая вводится с 1 января 2005 г., но не ранее чем по истечении одного месяца со дня официального опубликования настоящего Федерального закона (ст. 6 указанного Федерального закона).

В соответствии с п. 1 ст. 333.9 НК РФ объектами налогообложения водным налогом, если иное не предусмотрено п. 2 указанной статьи, признается забор воды из водных объектов.

Согласно п. 2 ст. 333.10 НК РФ при заборе воды налоговая база определяется как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период. Объем воды, забранной из водного объекта, рассчитывается на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды. В случае отсутствия водоизмерительных приборов объем забранной воды вычисляется исходя из времени работы и производительности технических средств. В случае невозможности определения объема забранной воды, исходя из времени работы и производительности технических средств, объем забранной воды получают исходя из норм водопотребления.

Пунктом 3 ст. 333.12 НК РФ установлено, что ставка водного налога при заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения устанавливается в размере 70 руб. за одну тысячу кубических метров воды, забранной из водного объекта.

Таким образом, водный налог при заборе воды для целей водоснабжения населения исчисляется исходя из объема воды, забранной из водного объекта за налоговый период, и ставки в размере 70 руб. в расчете за одну тысячу кубических метров забранной воды вне зависимости от места нахождения водных объектов в отдельных экономических районах.

Советник налоговой службы РФ
III ранга
Е.Н. СИВОШЕНКОВА

Вопрос. Подлежит ли возврату государственная пошлина, уплаченная за государственную регистрацию юридического лица, при вынесении налоговым органом решения об отказе в государственной регистрации юридического лица в связи с непредставлением определенных Федеральным законом от 08.08.2001

№ 129-ФЗ “О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей” документов, необходимых для его государственной регистрации? Можно ли обжаловать данное решение налогового органа в суд?

Ответ. Согласно подп. “а” п. 1 ст. 23 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ “О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей” отказ в государственной регистрации допускается в случае непредставления определенных данным Федеральным законом необходимых для государственной регистрации документов.

В соответствии с подп. 10 п. 2 ст. 6 Закона Российской Федерации от 09.12.1991 № 2005-1 “О государственной пошлине” государственная пошлина уплачивается за государственную регистрацию юридических лиц, в том числе за государственную регистрацию изменений, вносимых в учредительные документы юридических лиц, а также за государственную регистрацию граждан в качестве индивидуальных предпринимателей и государственную регистрацию при прекращении гражданами деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей в связи с принятием ими решения о прекращении данной деятельности, - до подачи соответствующего заявления.

Согласно ст. 4 Закона Российской Федерации от 09.12.1991 № 2005-1 за государственную регистрацию юридических лиц, в том числе за государственную регистрацию изменений, вносимых в учредительные документы юридических лиц, государственная пошлина взимается в размере 2000 руб.

Возврат государственной пошлины в случае отказа в государственной регистрации юридического лица действующим законодательством Российской Федерации не предусмотрен.

В соответствии с п. 5 ст. 23 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ решение об отказе в государственной регистрации может быть обжаловано в судебном порядке.

Таким образом, решение налогового органа об отказе в государственной регистрации юридического лица в связи с непредставлением определенных Федеральным законом от 08.08.2001 № 129-ФЗ документов, необходимых для государственной регистрации, можно обжаловать в судебном порядке.

Советник налоговой службы РФ
III ранга
А.В. КРАШЕНИННИКОВ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ ТАМОЖЕННАЯ СЛУЖБА

Вопрос. *Просим разъяснить порядок уплаты таможенных пошлин, налогов при выпуске для свободного обращения продуктов переработки в случае, если часть товаров для переработки была ввезена для монтажа линий по производству автомобилей в соответствии с таможенным режимом переработки под таможенным контролем до 01.01.2004, а оставшаяся часть ввозится в соответствии с таможенным режимом переработки на таможенной территории после 01.01.2004 с учетом того, что завершение монтажа будет произведено к концу 2004 г.*

Ответ. В рассматриваемой ситуации часть товаров для монтажа была ввезена и помещена под таможенный режим переработки товаров под таможенным контролем до 01.01.2004. На основании положений письма ГТК России от 25.12.2003 № 01-06/50290, запрещающих помещение под таможенный режим переработки товаров под таможенным контролем после вступления в силу нового Таможенного кодекса Российской Федерации, лицензии на переработку под таможенным контролем были переоформлены на разрешения на переработку товаров на таможенной территории, по которым до настоящего времени осуществляется ввоз оборудования для монтажа линий по производству автомобилей.

Исходя из содержания п. 11 письма ГТК России от 23.12.2003 № 01-06/50290 в случае, если помещение ввезенных товаров было осуществлено до 31.12.2003 включительно, то при выпуске для свободного обращения продуктов переработки взимаются таможенные пошлины и налоги по ставкам, применяемым в отношении продуктов переработки без взимания процентов за предоставленную отсрочку уплаты таможенных платежей.

Принимая во внимание то, что в данном случае продукты переработки будут изготовлены к концу 2004 г., а также учитывая то, что часть ввезенного товара для переработки была помещена под таможенный режим до введения в действие нового ТК РФ, при выпуске для свободного обращения линий по производству автомобилей подлежит применению порядок уплаты таможенных платежей, определенный ст. 185 ТК РФ, без взимания процентов за предоставленную отсрочку уплаты таможенных платежей в отношении товаров, помещенных под таможенный режим переработки под таможенным контролем до 01.01.2004.

М.А. СЕЛИВАНОВА

Вопрос. *Сумма акциза, взимаемого таможенными органами в отношении легкового автомобиля, зависит от мощности его двигателя. Установлен ли порядок определения мощности двигателя автомобиля?*

Ответ. В соответствии со ст. 127 и 131 Таможенного кодекса Российской Федерации декларант обязан представить в таможенный орган необходимые для таможенных целей документы и сведения.

Таким образом, обязанность представления таможенному органу достоверных сведений о мощности двигателя транспортного средства для расчета суммы акциза лежит на декларанте.

Как разъяснено письмом ГТК России от 23.01.2001 № 01-06/2510 "О взимании акциза в отношении транспортных средств", в случае отсутствия в документах на транспортное средство сведений о мощности двигателя для таможенных целей необходимо использовать сведения о мощности двигателя, указанные в каталогах и в соответствующей справочной литературе. При отсутствии в них сведений о конкретной модификации автомобиля для целей расчета суммы акциза допускается использовать параметры мощности двигателя автомобиля той же марки, модели и типа с двигателем одинакового объема, имеющего наибольшую мощность.

В случае невозможности определения мощности двигателя на основании справочной информации мощность двигателя определяется таможенным органом по формуле:

$$P = V \times K,$$

где P – мощность двигателя автомобиля, в лошадиных силах, V – рабочий объем двигателя, в кубических сантиметрах, K – коэффициент пересчета, равный 0,09 для бензиновых двигателей и 0,06 для дизельных двигателей.

Следует иметь в виду, что если декларантом в последующем способом, не вызывающим сомнений у таможенного органа, будет определена реальная мощность двигателя транспортного средства, излишне уплаченные суммы акцизов и налога на добавленную стоимость подлежат возврату в порядке, установленном Таможенным кодексом, с внесением соответствующих изменений в таможенные документы.

В.И. РЕШЕТНИКОВ

Вопрос. *Может ли лицо, не забравшее товары со склада временного хранения в установленный срок, претендовать на возмещение сумм, полученных таможенным органом от реализации таких*

товаров, если это лицо уклонялось от получения уведомления таможенного органа о намерении реализовать товары?

Ответ. В соответствии со ст. 429 Таможенного кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) распоряжение товарами, срок временного хранения которых истек, осуществляется на основании акта таможенного органа, фиксирующего факт истечения срока временного хранения и составляемого по форме, определяемой Минэкономразвития России. При этом второй экземпляр такого акта подлежит вручению законному владельцу товаров, если это лицо установлено таможенным органом.

Данная норма является гарантией законных прав владельца товаров, который получает информацию о дальнейшей судьбе принадлежавших ему товаров.

Неполучение законным владельцем такой информации не препятствует реализации в установленном порядке товаров, предельный срок пребывания которых на складе временного хранения истек.

В соответствии с п. 1 ст. 432 Кодекса суммы, вырученные от реализации таких товаров, выплачиваются их законному владельцу в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации, с учетом положений данной статьи. Кодекс не ограничивает право законного владельца на получение указанных сумм в связи с неполучением им упомянутого выше уведомления. В том числе получение данных сумм не препятствует сознательное уклонение законного владельца от получения уведомления таможенного органа.

М.К. АНТИПОВ

О ЕДИНОМ НАЛОГЕ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Вопрос. ООО просит дать разъяснения по вопросу уплаты ЕНВД. ООО арендует нежилое служебное помещение под офис площадью 35 кв. м. В этом же помещении, кроме офиса, размещается торговая точка, т.е. установлены торговое оборудование и кассовый аппарат. В договоре аренды указано, что арендатор принимает в возмездное пользование нежилое служебное помещение для организации офиса. В свидетельстве о государственной регистрации права на здание указано: "объект: здание административно-бытового корпуса с гаражами". Подпадает ли указанный объект под понятие "стационарная торговая сеть", а наша торговая точка – под понятие "магазин"? Имеем ли мы право применять физический показатель "торговое место" в целях исчисления ЕНВД?

Ответ.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 25 ноября 2004 г.

№ 03-06-05-04/54

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики в связи с запросом сообщает, что Федеральным законом от 29.06.2004 № 58-ФЗ "О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Российской Федерации в связи с осуществлением мер

по совершенствованию государственного управления" часть первая Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) была дополнена ст. 34.2, в соответствии с которой на Министерство финансов Российской Федерации возложены полномочия по даче письменных разъяснений по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

По существу поставленного вопроса сообщаем, что в соответствии со ст. 346.27 Кодекса стационарной торговой сетью признается 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.

Данной статьей Кодекса определено, что под магазином понимается 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, а под площадью торгового зала – площадь всех помещений и открытых площадок, используемых налогоплательщиком для торговли, определяемая на основе инвентаризационных и правоустанавливающих документов.

В целях применения гл. 26.3 Кодекса к правоустанавливающим и инвентаризационным до-

кументам относятся имеющиеся у налогоплательщика на объект стационарной торговой сети документы, содержащие необходимую информацию о назначении, конструктивных особенностях и планировке помещений такого объекта (технический паспорт на нежилое помещение, планы, схемы, экспликация, договор аренды (субаренды) и т. п.).

При этом необходимо учитывать, что торговые точки, используемые, в частности, организацией для розничной торговли, относятся к нестационарной торговой сети по признаку иных объектов, где осуществляется торговля, не относимых в соответствии с требованиями гл. 26.3 Кодекса к стационарной торговой сети (например, в здании (его части), которое не является местом, специально приспособленным для ведения торговли).

Если арендуемое помещение, используемое для осуществления розничной торговли, не соответствует установленному гл. 26.3 Кодекса понятию магазина, то его следует рассматривать как объект нестационарной торговой сети.

В этом случае на основании ст. 346.29 Кодекса исчисление единого налога на вмененный доход производится с использованием показателя базовой доходности "торговое место".

*Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
А.И. ИВАНЕЕВ*

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Вопрос. Я, индивидуальный предприниматель без образования юридического лица, переведен на уплату единого налога на вмененный доход. При этом налоговые органы требуют от меня уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное страхование. Прошу разъяснить, должен ли я уплачивать страховые взносы на ОПС.

Ответ. В соответствии с п. 4 ст. 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) уплата индивидуальными предпринимателями единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринима-

тельской деятельности, облагаемой единым налогом, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Пунктом 4 ст. 346.26 Кодекса установлено, что индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками единого налога на вмененный доход, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Правоотношения по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование регламентируются Федеральным законом от 15.12.2001 № 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации".

В соответствии с п. 1 ст. 6 Федерального закона № 167-ФЗ страхователями по обязательному пенсионному страхованию являются:

- лица, производящие выплаты физическим лицам, в том числе организации, индивидуальные предприниматели, физические лица;
- индивидуальные предприниматели, адвокаты.

Согласно п. 2 ст. 14 Федерального закона № 167-ФЗ страхователи обязаны своевременно и в полном объеме уплачивать страховые взносы на обязательное пенсионное страхование.

Таким образом, индивидуальные предприниматели являются плательщиками страховых взносов на обязательное пенсионное страхование как в отношении предпринимательской деятельности, так и с выплат в пользу наемных работников.

В соответствии с п. 2 ст. 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов для лиц, производящих выплаты физическим лицам, являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу, установленные гл. 24 Кодекса.

Следовательно, если выплаты в пользу физических лиц по трудовым, гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, авторским договорам произведены в рамках деятельности, переведенной на уплату единого налога на вмененный доход, то они не подлежат обложению единым социальным налогом. В то же время на указанные выплаты начисляются страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в порядке, установленном Федеральным законом № 167-ФЗ.

В соответствии со ст. 28 Федерального закона № 167-ФЗ индивидуальные предприниматели уплачивают суммы страховых взносов в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации в виде фиксированного платежа. Размер фиксированного платежа в расчете на месяц устанавливается исходя

из стоимости страхового года, ежегодно утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Минимальный размер фиксированного платежа на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии устанавливается в размере 150 руб. в месяц и является обязательным для уплаты. При этом 100 руб. направляются на финансирование страховой части трудовой пенсии, 50 руб. – на финансирование накопительной части трудовой пенсии.

При этом Федеральным законом № 167-ФЗ не определены категории страхователей, а также застрахованных лиц, которые освобождаются от уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, в том числе в виде фиксированного платежа.

Учитывая вышеизложенное, индивидуальные предприниматели, переведенные на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, обязаны уплачивать страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в виде фиксированного платежа в отношении предпринимательской деятельности и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, начисленные на выплаты, производимые в пользу физических лиц.

*Государственный советник
налоговой службы РФ
I ранга
Н.В. КРИКСУНОВА*

Вопрос. В каком порядке будет исчисляться в 2005 г. налоговая база по единому налогу на вмененный доход в отношении предпринимательской деятельности в сфере распространения и (или) размещения наружной рекламы?

Ответ. Федеральным законом от 29.07.2004 № 95-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах" внесены дополнения в гл. 26.3 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ), которые согласно ст. 7 указанного Федерального закона вступают в силу с 1 января 2005 г., но не ранее чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования.

Согласно подп. "б" п. 5 ст. 2 Федерального закона № 95-ФЗ п. 2 ст. 346.26 НК РФ дополнен подп. 7, в соответствии с которым система налогообложения в виде единого налога на вменен-

ный доход для отдельных видов деятельности может применяться по решению субъекта РФ в отношении предпринимательской деятельности в сфере распространения и (или) размещения наружной рекламы.

В целях гл. 26.3 НК РФ под распространением и (или) размещением наружной рекламы подразумевается деятельность организаций или индивидуальных предпринимателей по доведению до потребителей рекламы рекламной информации путем предоставления и (или) использования средств наружной рекламы (щитов, стендов, плакатов, световых и электронных табло и иных стационарных технических средств), предназначенной для неопределенного круга лиц и рассчитанной на визуальное восприятие. Под площадью информационного поля печатной и (или) полиграфической наружной рекламы понимается площадь нанесенного изображения, под площадью информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы – площадь светящейся поверхности (подп. "в" п. 6 ст. 2 Федерального закона № 95-ФЗ).

Подпунктом "а" п. 8 ст. 2 Федерального закона № 95-ФЗ в ст. 346.29 НК РФ внесены дополнения, касающиеся установления физического показателя и базовой доходности в отношении деятельности в сфере распространения и (или) размещения наружной рекламы, используемых для исчисления налоговой базы по единому налогу. В частности, базовая доходность в отношении деятельности в сфере распространения и (или) размещения печатной и (или) полиграфической наружной рекламы принимается в размере 3000 руб. в расчете на один квадратный метр площади информационного поля печатной и полиграфической наружной рекламы в месяц; базовая доходность в отношении деятельности в сфере распространения и (или) размещения посредством световых и электронных табло наружной рекламы – 4000 руб. в расчете на один квадратный метр площади информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы в месяц.

В силу п. 2 ст. 346.29 НК РФ налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Таким образом, налоговая база по единому налогу на вмененный доход в отношении предпринимательской деятельности в сфере распространения и (или) размещения посредством световых и электронных табло наружной рекламы опреде-

ляется как произведение количества квадратных метров площади информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы и базовой доходности в сумме 4000 руб. в расчете на один квадратный метр площади указанного информационного поля в месяц. В отношении предпринимательской деятельности в сфере распространения и (или) размещения печатной и (или) полиграфической наружной рекламы она определяется как произведение количества квадратных метров площади информационного поля печатной и полиграфической наружной рекламы и базовой доходности в сумме 3000 руб. в расчете на один квадратный метр площади указанного информационного поля в месяц.

Вопрос. В каком порядке исчисляется налоговая база по единому налогу на вмененный доход в отношении предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли товарами с доставкой покупателям на дом, осуществляемой индивидуальным предпринимателем без образования юридического лица с нескольких торговых точек?

Ответ. В соответствии с подп. 4 п. 2 ст. 346.26 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться по решению субъекта РФ в отношении предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 кв. м, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади.

Согласно ст. 346.27 НК РФ для целей гл. 26.3 НК РФ под розничной торговлей подразумевается торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт. К данному виду предпринимательской деятельности не относится реализация подакцизных товаров, указанных в подп. 6 - 10 п. 1 ст. 181 НК РФ, продуктов питания и напитков, в том числе алкогольных, как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без них, в барах, ресторанах, кафе и других точках общественного питания. Под нестационарной торговой сетью в указанных целях понимается торговая сеть, функционирующая на принципах развозной и разносной торговли, а также иные объекты организации торговли, не относимые в соответствии с требованиями предыдущего абзаца ст. 346.27 НК РФ к стационарной торговой сети, а под торговым местом – место, исполь-

зуемое для совершения сделок купли-продажи.

Пунктом 2 ст. 346.29 НК РФ установлено, что налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Согласно п. 3 указанной статьи для исчисления суммы единого налога базовая доходность розничной торговли, осуществляемой через объекты нестационарной торговой сети, принимается в размере 6000 руб. в расчете на одно торговое место в месяц.

Таким образом, налоговая база по единому налогу на вмененный доход в отношении предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли товарами с доставкой на дом покупателям, осуществляемой индивидуальным предпринимателем без образования юридического лица с нескольких торговых точек, исчисляется как произведение базовой доходности в размере 6 000 руб. в расчете на одно торговое место в месяц и количества торговых точек.

Советник налоговой службы РФ

III ранга

Е.Н. СИВОШЕНКОВА

КОНСУЛЬТАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКИЙ ЦЕНТР ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ

Вопрос. ООО зарегистрировано 25.11.2003 и планирует заниматься розничной торговлей алкогольной продукцией в помещении, площадь которого не превышает 150 кв. м. 18.02.2004 ООО обратилось за выдачей лицензии, которая может быть получена к концу марта 2004 г. Фактически ООО начнет осуществлять деятельность с апреля 2004 г.

С какого периода ООО обязано начислять ЕНВД?

Ответ. Согласно п. 2 ст. 346.26 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) может применяться по решению субъекта Российской Федерации в отношении перечисленных в этой норме видов предпринимательской деятельности, в том числе в отношении розничной торговли.

Розничной торговлей для целей ЕНВД признается торговля товарами и оказание услуг по-

купателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 кв. м, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади (подп. 4 п. 2 ст. 346.26, ст. 346.27 НК РФ).

Обращаем внимание на то, что согласно ст. 346.27 НК РФ реализация алкогольных товаров как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без них в барах, ресторанах, кафе и других точках общественного питания к данному виду предпринимательской деятельности не относится.

В соответствии со ст. 346.28 НК РФ плательщиками ЕНВД являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории субъекта Российской Федерации, в котором введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом.

Из анализа вышеуказанных норм следует, что основанием для уплаты единого налога является фактическое осуществление деятельности, подпадающей под обложение ЕНВД.

Данная позиция высказана и в постановлениях ФАС Западно-Сибирского округа от 08.09.2003 № Ф04/4464-1478/А45-2003, ФАС Восточно-Сибирского округа от 18.12.2003 № А10-2844/03-20-Ф02-4403/03-С1, ФАС Северо-Западного округа от 02.04.2002 № 5445.

Учитывая, что организация не осуществляла деятельность, подлежащую обложению ЕНВД, вплоть до апреля 2004 г., обязанность перейти на систему в виде ЕНВД до указанной даты у нее отсутствовала.

Таким образом, по нашему мнению, организация подлежит обязательному переводу на систему налогообложения в виде ЕНВД со II квартала 2004 г.

Е.Н. КОЛДЫШЕВА

Вопрос. *Наша организация реализует юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям товары оптом. Оплата производится как в безналичном порядке, так и наличными денежными средствами.*

Должны ли мы перейти на уплату ЕНВД?

Ответ. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее — ЕНВД) установлена гл. 26.3 Налогового кодекса РФ, применяется по решению субъекта Российской Федерации в отношении отдельных видов предпринимательской деятельности.

В частности, к таким видам деятельности от-

несена розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 кв. м, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади (подп. 4 п. 2 ст. 346.26 НК РФ).

При этом ст. 346.27 НК РФ дает определение розничной торговли, согласно которому под розничной торговлей понимается торговля товарами за наличный расчет, а также с использованием платежных карт.

Таким образом, определяющими условиями отнесения торговли к розничной для целей обложения ЕНВД являются площадь торгового зала объектов организации торговли (не более 150 кв. м), а также форма расчетов между продавцом и покупателем (наличная или с использованием платежных карт).

Помимо вышеназванных двух основных условий, позволяющих отнести деятельность налогоплательщика к розничной торговле для целей ЕНВД, налоговые органы выделяют также еще одно дополнительное условие, а именно факт заключения с покупателем договоров розничной купли-продажи (см. письмо МНС России от 04.09.2003 № 22-2-16/1962-АС207 “О порядке применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности”). При этом, как разъяснило МНС России, цели дальнейшего использования покупателями приобретенных у налогоплательщика товаров (для предпринимательских или не связанных с предпринимательскими целей) не имеют значения.

Согласно ст. 493 Гражданского кодекса РФ договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара. Таким образом, в большинстве случаев специальный договор розничной купли-продажи между продавцом и покупателем не заключается, так как с момента выдачи покупателю документов, подтверждающих оплату товара (кассового, товарного чека и др.), считается, что требуемая для данного договора форма соблюдена.

Следовательно, если организация, реализуя товары за наличный расчет, вступает с покупателями в иные правоотношения, чем правоотношения сторон по договору розничной купли-продажи (например, заключая договор поставки), то для целей применения ЕНВД такая деятельность не будет являться розничной торговлей. В обратном случае организация обязана перейти на уплату ЕНВД.

Э.А. МИЩЕНКО

О ЕДИНОМ СОЦИАЛЬНОМ НАЛОГЕ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Вопрос. Организация была реорганизована в форме присоединения. Теперь все работники будут числиться в новом юридическом лице. Просим разъяснить порядок определения налоговой базы по ЕСН для целей применения регрессивной шкалы. Как исчислить суммы, начисленные каждому работнику с начала налогового периода? Можем ли мы начислять ЕСН с учетом базы организации, прекращающей свою деятельность (т. е. с начала года), или мы должны сформировать базу заново с момента реорганизации?

Ответ.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ПИСЬМО

от 23 ноября 2004 г.

№ 03-05-02-04/59

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу определения налоговой базы по единому социальному налогу в случае реорганизации организации в форме присоединения и сообщает следующее.

В соответствии с п. 4 ст. 57 Гражданского кодекса Российской Федерации при реорганизации юридического лица в форме присоединения к нему другого юридического лица первое из них считается реорганизованным с момента внесения в Единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности присоединенного юридического лица.

Согласно п. 5 ст. 50 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) при присоединении одного юридического лица к другому юридическому лицу правопреемником присоединенного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов признается присоединившее его юридическое лицо.

Пунктом 3 ст. 55 Кодекса установлено, что, если организация была ликвидирована (реорганизована) до конца календарного года, последним налоговым периодом для нее является период времени от начала этого года до дня завершения ликвидации (реорганизации).

Предусмотренные указанным пунктом правила не применяются в отношении организаций, из состава которых выделяются либо к которым присоединяются одна или несколько организаций.

За вышеуказанный налоговый период присоединяемая организация обязана представить декларации по единому социальному налогу и по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Таким образом, налоговая база по единому социальному налогу по физическим лицам, осуществлявшим деятельность в присоединяемой организации, в реорганизованной организации формируется с даты присоединения без учета выплат, начисленных в пользу указанных физических лиц за время их работы до присоединения.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
А.И. ИВАНЕЕВ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Вопрос. Начисляется ли ЕСН на суммы компенсационных выплат, производимых взамен неиспользованных отпусков?

Ответ. Пунктом 1 ст. 236 Налогового кодекса Российской Федерации (с изменениями и дополнениями, далее — Кодекс) определено, что объектом налогообложения по единому социальному налогу для налогоплательщиков, указанных в абз. 2 и 3 подп. 1 п. 1 ст. 235 Кодекса, признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам.

В соответствии с п. 1 ст. 237 Кодекса при определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в ст. 238 Кодекса), вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты.

На основании норм подп. 2 п. 1 ст. 238 Кодекса не подлежат обложению единым социальным налогом все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм,

установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с увольнением работников, включая компенсации за неиспользованный отпуск.

Учитывая изложенное, на суммы компенсационных выплат взамен неиспользованных отпусков единый социальный налог не начисляется только в случае, если данные компенсации выплачиваются при увольнении работников.

*Государственный советник
налоговой службы РФ
I ранга
Н.В. КРИКСУНОВА*

Вопрос. Для меня, индивидуального предпринимателя, производящего выплаты физическим лицам по трудовым договорам, наиболее сложной в исполнении является норма, установленная п. 2 ст. 241 НК РФ (то есть расчет условий для использования права на применение регрессивной шкалы ставки единого социального налога).

Прошу разъяснить, каков порядок применения данной нормы в отношении указанных налогоплательщиков в связи с вступлением в силу Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ «О внесении изменений в главу 24 части второй Налогового кодекса Российской Федерации, Федеральный закон «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» и признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации».

Ответ. В соответствии с подп. "б" п. 5 ст. 1 Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ (далее – Федеральный закон № 70-ФЗ) п. 2 ст. 241 НК РФ признан утратившим силу.

Указанный Закон вступает в силу с 01.01.2005.

Таким образом, все налогоплательщики, указанные в подп. 1 п. 1 ст. 235 НК РФ (включая индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты в пользу физических лиц), с 01.01.2005 не применяют норму п. 2 ст. 241 НК РФ по основаниям подп. "б" п. 5 ст. 1 Федерального закона № 70-ФЗ.

Вопрос. Прошу разъяснить, изменяются ли налоговые ставки при исчислении единого социального налога с доходов адвокатов в связи с вступлением в силу Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ «О внесении изменений в главу 24 части второй Налогового кодекса Российской Федерации, Федеральный закон «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» и признании утратившими

силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации».

Ответ. В соответствии со ст. 4 Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ (далее – Федеральный закон № 70-ФЗ) указанный Закон вступает в силу с 01.01.2005.

Пунктом 4 ст. 241 Налогового кодекса Российской Федерации (в ред. Федерального закона № 70-ФЗ, далее – НК РФ) установлены новые налоговые ставки единого социального налога для налогоплательщиков-адвокатов.

Единый социальный налог с доходов адвокатов исчисляется по ставкам, установленным для налоговой базы нарастающим итогом, по новым регрессивным шкалам:

- до 280 000 руб. ставка единого социального налога составляет 8,0 %;
- от 280 001 до 600 000 руб. ставка единого социального налога составляет 22 400 руб. плюс 3,6 % с суммы, превышающей 280 000 руб.;
- свыше 600 000 руб. – 33 920 руб. плюс 2,0 % с суммы, превышающей 600 000 руб.

Обращаем внимание на то, что в структуре единого социального налога соответственно изменились налоговые ставки по платежам в федеральный бюджет, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования, территориальный фонд обязательного медицинского страхования (кроме Фонда социального страхования Российской Федерации), которые также установлены данным пунктом ст. 241 НК РФ.

Таким образом, с 01.01.2005 налоговые ставки единого социального налога уменьшаются по сравнению с действующими до вступления в силу Федерального закона № 70-ФЗ (до 01.01.2005).

Следует отметить, что значительно уменьшилось налоговое бремя при исчислении единого социального налога для адвокатов по налоговой базе от 280 001 до 600 000 руб.

До 01.01.2005 по налоговой базе от 300 001 до 600 000 руб. налоговая ставка составляет 25 200 руб. плюс 3,6 % с суммы, превышающей 300 000 руб. С 01.01.2005 в соответствии с нормами Федерального закона № 70-ФЗ по налоговой базе нарастающим итогом от 280 001 до 600 000 руб. налоговая ставка составит 22 400 руб. плюс 3,6 % с суммы, превышающей 280 000 руб.

Вопрос. Прошу разъяснить, по какой ставке в связи с вступлением в силу с 01.01.2005 Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ «О внесении изменений в главу 24 части второй Налогового кодекса Российской Федерации, Федеральный за-

кон “Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации” и признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации” будет исчисляться единый социальный налог индивидуальными предпринимателями, производящими выплаты физическим лицам по гражданско-правовым договорам, в части таких выплат.

Ответ. В соответствии со ст. 4 Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ (далее – Федеральный закон № 70-ФЗ) указанный Закон вступает в силу с 01.01.2005.

В табл. 1 п. 1 ст. 241 Налогового кодекса Российской Федерации (в ред. Федерального закона № 70-ФЗ, далее – НК РФ) установлены новые ставки единого социального налога для налогоплательщиков, указанных в подп. 1 п. 1 ст. 235 НК РФ (включая индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты физическим лицам), за исключением выступающих в качестве работодателей налогоплательщиков – сельскохозяйственных товаропроизводителей, организаций народных художественных промыслов и родовых, семейных общин коренных малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования.

Как и раньше, единый социальный налог исчисляется с применением регрессивной шкалы ставки налога. Ставка единого социального налога также зависит от налоговой базы на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года.

Вместе с тем Федеральным законом № 70-ФЗ количество шкал ставки налога сокращено с четырех до трех, изменена величина налоговой базы на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года в разрезе каждой шкалы, при этом установлены новые ставки единого социального налога по соответствующим шкалам.

Так, при налоговой базе на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года:

- до 280 000 руб. ставка единого социального налога составляет 26,0 %;
- от 280 001 до 600 000 руб. ставка единого социального налога составляет 72 800 руб. плюс 10,0 % с суммы, превышающей 280 000 руб.;
- свыше 600 000 руб. – 104 800 руб. плюс 2,0 % с суммы, превышающей 600 000 руб.

Следует иметь в виду, что соответственно в структуре единого социального налога изменились налоговые ставки по платежам в федеральный бюджет, Фонд социального страхования, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования, территориальный фонд

обязательного медицинского страхования, которые также предусмотрены данной таблицей ст. 241 НК РФ.

Советник налоговой службы РФ

III ранга

В.И. ГАВРИШОВА

ИЗДАТЕЛЬСТВО «ГЛАВНАЯ КНИГА»

Вопрос. *Наша организация иногда выплачивает вознаграждения по договорам подряда физическим лицам - инвалидам. Освобождаются ли такие выплаты от ЕСН?*

Ответ. В настоящее время согласно подп. 1 п. 1 ст. 239 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) от уплаты ЕСН освобождаются организации любых организационно-правовых форм – с сумм выплат и иных вознаграждений, не превышающих в течение налогового периода 100 000 руб. на каждого работника, являющегося инвалидом I, II или III группы.

Поскольку ваша организация выплачивает вознаграждения инвалидам в рамках не трудового договора, а договора-подряда, т. е. инвалидам, не являющимся вашими работниками (ст. 15 ТК РФ), данной льготой в 2004 г. вы воспользоваться не можете.

Однако в подп. 1 п. 1 ст. 239 НК РФ Федеральным законом от 20.07.2004 № 70-ФЗ были внесены изменения, которые вступят в силу с 01.01.2005. Слова “на каждого работника” в данной норме заменяются словами “на каждое физическое лицо” (подп. “а” п. 4 ст. 1 Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ). И, таким образом, с 01.01.2005 от налогообложения будут также освобождаться вознаграждения, выплачиваемые инвалидам I, II или III группы не только по трудовым, но и по гражданско-правовым и авторским договорам, не превышающие в течение налогового периода 100 000 руб. (подп. 1 п. 1 ст. 239 НК РФ, в ред. Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ).

Иными словами, ваша организация сможет не начислять ЕСН с вознаграждения инвалидам по договору подряда только начиная с 01.01.2005.

Вопрос. *Слышали, что с 2005 г. любая организация вправе применять регрессивную шкалу ставок ЕСН. Верно ли это?*

Ответ. Действительно, с 01.01.2005 согласно подп. “б” п. 5 ст. 1 Федерального закона от 20.07.2004

№ 70-ФЗ утрачивает силу п. 2 ст. 241 Налогового кодекса РФ, согласно которому право на применение регрессивной шкалы ставок ЕСН имеют лишь те налогоплательщики, осуществляющие выплаты физическим лицам (в том числе организации и индивидуальные предприниматели), у которых накопленная с начала года величина налоговой базы в среднем на одно физическое лицо, деленная на количество месяцев, истекших в текущем году, составляет сумму 2500 руб. и более.

Таким образом, с 01.01.2005 любой налогоплательщик ЕСН, выплачивающий доходы физическим лицам, вправе применять регрессивную шкалу ставок ЕСН, установленную п. 1 ст. 241 НК РФ

(в ред. Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ).

При этом следует учитывать, что с 01.01.2005 максимальная ставка ЕСН в размере 26 % применяется к выплатам в пользу физического лица, не превышающим 280 000 руб. И только когда такие выплаты превысят указанную сумму, налогоплательщики вправе применять пониженные ставки налога. А именно: от 280 001 до 600 000 руб. – 72 800 руб. + 10 % с суммы, превышающей 280 000 руб.; свыше 600 000 руб. – 104 800 руб. + 2 % с суммы, превышающей 600 000 руб.

Т.А. АШОМКО

О НАЛОГЕ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Вопрос. *Какая ставка НДС применяется в отношении услуг по размещению рекламы в техническом журнале?*

Ответ. Согласно Федеральному закону от 28.12.2001 № 179-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в статьи 149 и 164 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» с 1 января 2002 г. операции по реализации услуг по размещению рекламы в периодических печатных изданиях (за исключением периодических печатных изданий рекламного и эротического характера) облагаются НДС по ставке в размере 10 %. В связи с этим в отношении услуг по размещению рекламы юридических и физических лиц в периодическом печатном издании (техническом журнале) следует применять 10 %-ную ставку НДС.

Следует также отметить, что на основании ст. 3 указанного Закона с 1 января 2005 г. в отношении указанных услуг будет применяться ставка НДС в размере 18 %.

Начальник отдела
косвенных налогов
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
Минфина России
О.Ф. ЦИБИЗОВА

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Вопрос. *В соответствии с п. 4 ст. 170 Налогового кодекса суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг) налогоплательщикам, осуществляющим как облагаемые налогом, так и освобождаемые от налогообложения операции, принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), – по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) операций.*

Указанная пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за налоговый период.

Просим разъяснить, исключаются ли из стоимости отгруженных с НДС товаров (работ, услуг) суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемого к оплате покупателям, при исчислении пропорции, предусмотренной п. 4 ст. 170 Кодекса.

Ответ. В соответствии с п. 4 ст. 170 Налогового кодекса РФ (далее – Кодекс) суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг) налогоплательщикам, осуществляющим как облагаемые налогом, так и освобождаемые от налогообложения операции, принимаются к вычету либо

учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), — по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) операций.

Указанная пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за налоговый период.

При определении пропорции согласно вышеуказанным положениям п. 4 ст. 170 Кодекса необходимо основываться на сопоставимых показателях. В частности, для достижения сопоставимости показателей стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению, и стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), операции по реализации которых освобождены от налогообложения, эти показатели следует применять без учета налога на добавленную стоимость.

Советник налоговой службы РФ
III ранга
Ю.Ю. СЫСОНОВА

КОНСУЛЬТАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКИЙ ЦЕНТР ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ

Вопрос. *Индивидуальный предприниматель торгует в розницу ювелирными изделиями и переведен на уплату ЕНВД. Реализуемый товар имеет гарантийный срок, в течение которого покупатель, обнаруживший брак, вправе вернуть некачественное изделие продавцу, а тот, в свою очередь, заводу-изготовителю. Последний настаивает на том, что возврат товара следует считать реализацией, мотивируя это положениями ст. 39 НК РФ.*

Так ли это? Должен ли предприниматель платить в этом случае НДС, ведь такую реализацию нельзя признать розничной торговлей?

Ответ. Для целей налогообложения реализацией товаров (работ, услуг) признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права соб-

ственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ (далее — НК РФ), передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу — на безвозмездной основе (п. 1 ст. 39 НК РФ).

Представляется, что для положительного ответа на вопрос, имела ли место реализация в контексте п. 1 ст. 39 НК РФ, необходима не только формальная констатация факта перехода права собственности на товар, но и наличие волеизъявления сторон, направленное на исполнение договора, предметом которого является передача товара в собственность или для использования в предпринимательских целях (п. 1 ст. 454, ст. 506 Гражданского кодекса РФ, далее — ГК РФ).

Возврат товара, на наш взгляд, представляет собой односторонний отказ покупателя от исполнения обязательства принять товар (п. 1 ст. 454, п. 1 ст. 513 ГК РФ). При этом такой отказ может быть заранее обусловлен сторонами (когда возможность возврата предусмотрена договором) или основан на законе (ст. 310, п. 2 ст. 475, ст. 518 ГК РФ).

При возврате товара волеизъявление сторон направлено либо на надлежащее исполнение ранее принятых обязательств (в случае, когда покупатель требует замены товара ненадлежащего качества товаром, соответствующим договору), либо на расторжение договора (в случае, когда покупатель требует возврата уплаченной за некачественный товар денежной суммы).

Поэтому, по нашему мнению, возврат товара, осуществляемый в соответствии с условиями договора или на основании закона (в том числе и после перехода права собственности на товар к покупателю), не может квалифицироваться как реализация.

Аргументы в пользу такого подхода можно обнаружить, обратившись непосредственно к положениям гл. 21 НК РФ, которые, в частности, предусматривают различный порядок применения налоговых вычетов при приобретении товара и при его возврате.

Так, в случае возврата товаров (в том числе в течение действия гарантийного срока) продавцу или отказа от них вычетам подлежат суммы налога, предъявленные продавцом покупателю и уплаченные продавцом в бюджет при реализации товаров. Вычетам подлежат также суммы налога, уплаченные при выполнении работ (оказании услуг), в случае отказа от этих работ (услуг) (п. 5 ст. 171 НК РФ).

Как видим, при возврате товара право на вычет имеет продавец, уплативший налог в бюджет. Тем са-

мым, законодатель признает, что факт возврата товара продавцу не влечет изменения его статуса (в противном случае его следовало бы считать покупателем).

Кроме того, право продавца на вычет возникает “после отражения в учете соответствующих операций по корректировке в связи с возвратом товаров или отказом от товаров” (п. 4 ст. 172 НК РФ), под которыми, очевидно, следует понимать сторнирующие проводки, не используемые для отражения в бухучете операций по реализации товаров.

Приведенные положения свидетельствуют о том, что реализация товара и возврат товара для целей обложения НДС – различные операции.

На неправомерность квалификации возврата товара как реализации указывали ФАС Северо-Западного округа в постановлении от 28.03.2000 № А26-3034/99-02-02/174, ФАС Московского округа в постановлении от 20.06.2001 № КА-А40/2979-01.

Таким образом, возврат товара поставщику не является, на наш взгляд, реализацией и, соответственно, эпизодом торговли (в том числе оптовой). Поэтому при возврате товара плательщиком ЕНВД НДС не начисляется.

Вопрос. Организация, не являющаяся производителем жилищно-коммунальных услуг, осуществляет сбор и обработку коммунальных платежей населения.

Должны ли мы уплачивать НДС со стоимости жилищно-коммунальных услуг?

Ответ. Плательщиками НДС являются в том числе организации, а объектом налогообложения признается, в частности, реализация на территории РФ товаров (работ, услуг) (ст. 143, подп. 1 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса РФ).

Содержание вопроса позволяет предположить, что упоминаемая в вопросе организация является предприятием, предназначенным для решения задач по расчету, сбору и переводу денежных средств за оплату коммунальных услуг населением в условиях действия договорных отношений между производителями услуг ЖКХ и собственниками основных фондов (дирекциями единого заказчика) (см. абз. 1 разд. 1 Положения об унитарном муниципальном предприятии по сбору и обработке коммунальных платежей (приложение № 4 к приказу Госстроя России от 11.12.1997 № 17-132)).

Следовательно, предприятие нельзя признать организацией, непосредственно оказывающей жилищно-коммунальные услуги населению, а значит, и плательщиком НДС со стоимости соответствующих услуг.

О.М. ПРОВАЛЕНКО

Вопрос. По условиям договора покупатель должен был оплатить поставленный нами товар не позднее трех дней с момента его поставки. Товар мы поставили 20.01.2004. До настоящего времени соответствующее обязательство покупателем не исполнено. В июле 2004 г. арбитражный суд признал его банкротом.

Как нам правильно определить момент возникновения налоговой базы по НДС (учетная политика – по мере поступления денежных средств)?

Ответ. В соответствии с подп. 2 п. 1 ст. 167 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) налоговая база для налогоплательщиков, утвердивших в учетной политике для целей налогообложения момент определения налоговой базы по мере поступления денежных средств, определяется в день оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

При этом оплатой товаров признается прекращение встречного обязательства приобретателя указанных товаров (работ, услуг) перед налогоплательщиком, которое непосредственно связано с поставкой (передачей) этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг), за исключением прекращения встречного обязательства путем выдачи покупателем-векселедателем собственного векселя (п. 2 ст. 167 НК РФ).

Пункт 5 ст. 167 НК РФ регулирует случаи, когда обязательство по оплате товара покупателем не исполнено до истечения срока исковой давности. Датой оплаты товаров в такой ситуации признается наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день истечения указанного срока исковой давности;
- 2) день списания дебиторской задолженности.

Исковой давностью признается срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено (ст. 195 Гражданского кодекса РФ). Общий срок исковой давности устанавливается в три года (ст. 196 ГК РФ). По общему правилу течение срока исковой давности начинается со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права (п. 1 ст. 200 ГК РФ), т. е. со дня, следующего за днем, когда соответствующее обязательство должно было быть исполнено исходя из условий договора.

Например, условиями договора поставки предусмотрено, что оплата поставленного товара производится не позднее трех дней с момента его поставки. Поставка была осуществлена 20.01.2004. В установленный договором срок (с 21.01.2004 по 23.01.2004) оплата за товар не поступила. Следовательно, в рассматриваемом случае течение срока исковой давности начинается с 24.01.2004.

Из текста вопроса следует, что организация-должник по решению арбитражного суда признана банкротом, что влечет ее ликвидацию (п. 1 ст. 65 ГК РФ). Вследствие этого дебиторская задолженность, числящаяся за такой организацией, подлежит списанию как нереальная для взыскания (п. 77 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации”, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

Таким образом, если организация списывает дебиторскую задолженность в связи с ликвидацией должника до истечения трехлетнего срока исковой давности (до 24.01.2007), то налоговая база, а с ней и обязанность по уплате НДС у налогоплательщика возникает на дату списания дебиторской задолженности.

Вопрос. На основании решения арбитражного суда о признании должника нашей организации банкротом организация списывает числящуюся в учете дебиторскую задолженность. Учетная политика для целей обложения НДС – “по оплате”.

Должны ли мы исчислять и уплачивать в бюджет НДС при списании дебиторской задолженности?

Ответ. В соответствии с пп.2 п.1 ст.167 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) налоговая база для налогоплательщиков, утвердивших в учетной политике для целей налогообложения момент определения налоговой базы по мере поступления денежных средств, определяется в день оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

При этом оплатой товаров признается прекращение встречного обязательства приобретателя указанных товаров (работ, услуг) перед налогоплательщиком, которое непосредственно связано с поставкой (передачей) этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг), за исключением прекращения встречного обязательства путем выдачи покупателем-векселедателем собственного векселя (п. 2 ст. 167 НК РФ).

Пункт 5 ст.167 НК РФ регулирует случаи, когда обязательство по оплате товара покупателем не исполнено до истечения срока исковой давности. Датой оплаты товаров в такой ситуации признается наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день истечения указанного срока исковой давности;
- 2) день списания дебиторской задолженности.

Из текста вопроса следует, что организация-должник по решению арбитражного суда признана банкротом, что влечет ее ликвидацию (п. 1 ст. 65 Гражданского кодекса РФ).

Вследствие этого дебиторская задолженность, числящаяся за такой организацией, подлежит списанию как нереальная для взыскания (п.77 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации”, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

Таким образом, в рассматриваемой ситуации у организации возникает налоговая база, а с ней – и обязанность по уплате НДС.

Э.А. МИЩЕНКО

О НАЛОГЕ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Вопрос. Лизинговая компания просит разъяснить следующее. В соответствии с п. 1 ст. 374 НК РФ объектом налогообложения по налогу на имущество является движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета. По правилам ведения бухучета учет имущества, приобретаемого исключительно для предоставления в лизинг, ведется на счете 03 “Доходные вложения в материальные ценности”. Правильно ли мы понимаем, что указанное имущество не является объектом налогообложения по налогу на имущество организаций?

Ответ.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПИСЬМО

от 31 августа 2004 г.

№ 03-06-01-04/16

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и по вопросу, является ли объектом для исчисления налога на имущество организаций имущество, учитываемое по правилам бухгалтерского учета на счете 03 “Доходные вложения в материальные ценности”, сообщает следующее.

В соответствии с требованиями нормативных документов по бухгалтерскому учету организация в случае принятия изначально к бухгалтерскому уче-

ту объектов имущества, предназначенных не для использования их непосредственно в производстве продукции при выполнении работ, оказании услуг организацией, а для предоставления организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода, рассматривает указанные объекты в качестве доходных вложений в материальные ценности. Указанные активы организации являются активами, качественно отличными от внеоборотных активов, учитываемых организацией как основные средства.

Учитывая изложенное, а также требование гл. 30 Налогового кодекса Российской Федерации о том, что объектами для исчисления налога на имущество являются объекты, учитываемые организацией по правилам бухгалтерского учета в качестве основных средств, считаем, что имущество, учтенное организацией в качестве доходных вложений в материальные ценности, не может рассматриваться в качестве объекта для исчисления налога на имущество.

Вопрос. В соответствии со ст. 318 НК РФ к прямым расходам относятся суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг. Можно ли отнести к косвенным расходам стоимость основных средств до 10 000 руб. и учесть ее при исчислении налога на прибыль в том же отчетном (налоговом) периоде?

Ответ.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ПИСЬМО

от 22 ноября 2004 г.

№ 03-03-01-04/1/121

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики Министерства финансов Российской Федерации рассмотрел письмо и сообщает следующее.

Согласно ст. 256 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) основные средства стоимостью менее 10 000 руб. не являются амортизируемым имуществом. При этом затраты на приобретение указанных основных средств включаются в состав материальных расходов (подп. 3 п. 1 ст. 254 Кодекса) и уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

В связи с этим в соответствии с положениями ст. 318 Кодекса затраты на приобретение основных средств стоимостью до 10 000 руб., которые не являются амортизируемым имуществом, относятся к косвенным расходам и в полном объеме уменьшают доходы от реализации данного отчетного (налогового) периода.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
А.И. ИВАНЕЕВ

РАЗЪЯСНЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Вопрос. В связи с принятием Федерального закона от 29.07.2004 № 95-ФЗ “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах” просим дать разъяснения по следующим вопросам.

Какие технические средства для целей применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в отношении деятельности по распространению и (или) размещению наружной рекламы признаются техническими средствами наружной рекламы?

Относятся ли для указанных целей к техниче-

ским средствам наружной рекламы выносные щитовые конструкции (штендеры), переносные рекламные конструкции, ограждения, подъемные воздушные средства (шары, аэростаты, дирижабли), а также лотки, тележки, зонтики, киоски и т. д.?

Ответ.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ПИСЬМО

от 29 октября 2004 г.

№ 03-06-05-02/13

Департамент налоговой политики рассмотрел письмо о возможности применения норм гл. 26.3 “Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности” Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) в отношении пред-

принимательской деятельности по распространению и (или) размещению наружной рекламы, осуществляемой с помощью выносных щитовых конструкций (стендеров), переносных рекламных конструкций, ограждений, подъемных воздушных средств (шаров, аэростатов, дирижаблей), а также лотков, тележек, зонтиков, киосков и иных технических средств, и сообщает следующее.

Согласно ст. 346.27 Кодекса распространением и (или) размещением наружной рекламы признается деятельность организаций или индивидуальных предпринимателей по доведению до потребителей рекламы рекламной информации путем предоставления и (или) использования средств наружной рекламы (щитов, стендов, плакатов, световых и электронных табло и иных стационарных технических средств), предназначенной для неопределенного круга лиц и рассчитанной на визуальное восприятие.

Таким образом, из вышеуказанной нормы Кодекса следует, что к стационарным техническим средствам наружной рекламы могут относиться лишь те технические средства, которые непосредственно связаны с землей, зданиями, строениями и сооружениями (т. е. объектами недвижимого имущества) и не предназначены для перемещения в период действия срока, установленного для их размещения на соответствующих рекламных местах.

Учитывая изложенное, Департамент считает, что деятельность по распространению и (или) размещению наружной рекламы, осуществляемая с использованием перечисленных в письме выносных, переносных, подъемных воздушных, а также иных технических средств, относящихся к нестационарным, не подлежит, исходя из положений гл. 26.3 Кодекса, переводу на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Одновременно следует учитывать, что согласно ст. 346.26 Кодекса система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться, в частности, в отношении такого вида предпринимательской деятельности, как распространение и (или) размещение наружной рекламы.

На основании этого Департамент считает, что деятельность организаций и индивидуальных предпринимателей по самостоятельному распространению и (или) размещению рекламной информации о своих товарах (работах, услугах) не может быть признана для указанных выше целей соответствующей установленному ст. 2 Гражданского кодекса Российской Федерации понятию "предпринимательская деятельность" и, следовательно, в отношении данной деятельности не мо-

жет применяться система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

*Директор Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
М.А. МОТОРИН*

Вопрос. *Московское ЗАО, занимающееся выращиванием сельскохозяйственной продукции в Ростовской области, имеет обособленное подразделение (филиал), зарегистрированное в Ростовской области. В филиале работают более ста человек, проживающих в Ростовской области, которым начисляются выплаты. Филиал имеет движимую сельскохозяйственную технику. Отдельный баланс обособленное подразделение не сдает. Расчетные счета открыты в Ростове и в Москве на головную организацию.*

Просим разъяснить порядок уплаты налога на имущество, ЕСН, страховых взносов в Пенсионный фонд РФ и страховых взносов от несчастных случаев на производстве обособленным подразделением (филиалом). Уплата налогов должна производиться по месту нахождения головной организации или обособленного подразделения?

Ответ.

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ПИСЬМО**

от 19 октября 2004 г.

№ 03-06-01-04/70

В связи с запросом по вопросу уплаты налога на имущество организаций, единого социального налога и страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации и Фонд социального страхования Российской Федерации обособленным подразделением головной организации (филиалом) Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

1. В соответствии с п. 8 ст. 243 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, расчетный счет и начисляющие выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, исполняют обязанности организации по уплате единого социального налога (авансовых платежей по налогу), а также обязанности по предоставлению расчетов по налогу и налоговых деклараций по месту своего нахождения.

Совместным письмом Пенсионного фонда Российской Федерации от 11.06.2002 № МЗ-16-25/5221 и МНС России от 14.06.2002 № БГ-6-05/835 разъяснено, что организации-страхователи,

в состав которых входят обособленные подразделения, производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и представление отчетности по страховым взносам в порядке, аналогичном порядку уплаты единого социального налога и представления отчетности по налогу.

Таким образом, в случае если обособленное подразделение организации не соответствует хотя бы одному из условий, предусмотренных п. 8 ст. 243 Кодекса, то уплата единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также представление отчетности по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование осуществляются головной организацией централизованно в территориальные фонды по месту своего нахождения.

Одновременно сообщаем, что вопрос уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний находится в компетенции Фонда социального страхования Российской Федерации.

2. Статьей 384 Кодекса определены особенности исчисления и уплаты налога на имущество в отношении организаций, имеющих обособленные подразделения.

Согласно указанной статье организация, в состав которой входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по месту нахождения каждого из обособленных подразделений в отношении имущества, признаваемого объектом налогообложения в соответствии со ст. 374 Кодекса, находящегося на отдельном балансе каждого из них.

В данном случае необходимо учитывать, что в отличие от налога на имущество предприятий, в рамках которого предусматривалась уплата налога и авансовых платежей по налогу по месту нахождения каждого обособленного подразделения, определяемого в соответствии с п. 2 ст. 11 Кодекса, условием признания обособленного подразделения для целей гл. 30 Кодекса является наличие у этого подразделения отдельного баланса.

В случае отсутствия у обособленного подразделения организации, соответствующего критериям ст. 11 Кодекса, отдельного баланса, уплата налога и авансовых платежей по налогу за движимое имущество указанного подразделения должна производиться по месту нахождения головной организации.

Вопрос. *Негосударственный пенсионный фонд просит разъяснить порядок налогообложения налогом на имущество организаций.*

Распространяется ли льгота, предусмотренная п. 7 ст. 381 НК РФ, на имущество негосударственного пенсионного фонда, а также на имущество управляющей компании негосударственного пенсионного фонда?

Какое имущество следует относить к объектам социально-культурной сферы, в отношении которых предоставляется льгота по налогу на имущество организаций?

Ответ.

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

ПИСЬМО

от 17 ноября 2004 г.

№ 03-06-01-04/122

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о порядке применения льготы по налогу на имущество организаций, предусмотренной п. 7 ст. 381 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), и сообщает следующее.

В соответствии с указанным п. 7 ст. 381 Кодекса освобождаются от налогообложения налогом на имущество организаций организации в отношении объектов социально-культурной сферы, используемых ими для нужд культуры и искусства, образования, физической культуры и спорта, здравоохранения и социального обеспечения.

При этом льгота предоставляется в отношении имущества, используемого ими в рамках указанной деятельности, соответствующей определенным Уставом (Положением) целям и задачам создания организации.

В соответствии с Федеральным законом от 07.05.1998 № 75-ФЗ “О негосударственных пенсионных фондах” негосударственным пенсионным фондом является некоммерческая организация социального обеспечения.

Собственное имущество фонда, используемое в рамках деятельности по негосударственному пенсионному обеспечению, деятельности в качестве страховщика по обязательному пенсионному страхованию, а также деятельности в качестве страховщика по профессиональному пенсионному страхованию, не подлежит налогообложению налогом на имущество организаций.

Имущество управляющей компании, осуществляющей управление (размещение) пенсионными резервами негосударственного пенсионного фонда, учитываемое компанией в установленном порядке на счете 01 “Основные средства” в качестве объектов основных средств и отражаемое в разделе “Внеоборотные активы” бухгалтерского баланса, подлежат налогообложению в общеустановленном порядке.

Под объектами социально-культурной сферы, в отношении которых предоставляется льгота, необходимо понимать основные средства, входящие в состав единого обособленного комплекса имущества, функционально и организационно предназначенного, в частности, для нужд социального обеспечения.

При определении состава объектов основных средств социально-культурной сферы рекомендуется руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов (ОКОФ), поскольку группировки объектов в ОКОФ образованы в основном по признакам назначения, связанным с видами деятельности, осуществляемыми с использованием этих объектов, и производимыми в результате этой деятельности продукцией и услугами.

*Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
А.И. ИВАНЕЕВ*

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Вопрос. *Сохраняются ли в 2005 г. льготы по уплате водного налога за пользование водными объектами для забора воды в целях водоснабжения животноводческих ферм, предусмотренные Федеральным законом от 06.05.1998 № 71-ФЗ "О плате за пользование водными объектами", в связи с введением в действие гл. 25.2 "Водный налог" НК РФ?*

Ответ. В соответствии с п. 2 ст. 2 Федерального закона от 06.05.1998 № 71-ФЗ "О плате за пользование водными объектами" не признается объектом платы за пользование водными объектами в целях забора воды сельскохозяйственными предприятиями и (или) крестьянскими (фермерскими) хозяйствами для орошения земель сельскохозяйственного назначения, централизованного водоснабжения животноводческих ферм и животноводческих комплексов, включая птицефермы и птицефабрики, а также садоводческих и огороднических объединений граждан. Указанное положение действовало до 1 января 2003 г.

Статьей 1 Федерального закона от 28.07.2004 № 83-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, изменения в статью 19 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов Российской Федерации" разд. VIII части второй НК РФ дополнен

гл. 25.2, которая вводится в действие с 1 января 2005 г., но не ранее чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования (ст. 6 указанного Закона).

С введением водного налога с 1 января 2005 г. ст. 4 указанного Закона признаны утратившими силу: Федеральный закон от 06.05.1998 № 71-ФЗ "О плате за пользование водными объектами"; Федеральный закон от 30.03.1999 № 54-ФЗ "О внесении дополнения в статью 4 Федерального закона "О плате за пользование водными объектами"; Федеральный закон от 07.08.2001 № 111-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон "О плате за пользование водными объектами".

Согласно подп. 13 п. 2 ст. 333.9 НК РФ не признаются объектами налогообложения водным налогом забор воды из водных объектов для орошения земель сельскохозяйственного назначения (включая луга и пастбища), полива садоводческих, огороднических, дачных земельных участков, земельных участков личных подсобных хозяйств граждан, для водопоя и обслуживания скота и птицы, которые находятся в собственности сельскохозяйственных организаций и граждан.

Таким образом, пользование водными объектами для забора воды в целях водоснабжения животноводческих ферм объектом налогообложения водным налогом в 2005 г. являться не будет на основании подп. 13 п. 2 ст. 333.9 НК РФ. Что касается льготы по плате за пользование водными объектами, то ее действие в отношении указанного объекта водопользования на 2003 - 2004 гг. было продлено.

Вопрос. *В каком порядке исчисляются штрафные санкции за представление организацией налоговой декларации по ЕСН на 5 дней позже установленного НК РФ срока?*

Ответ. В соответствии с п. 1 ст. 119 Налогового кодекса РФ (далее — НК РФ) непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного в п. 2 указанной статьи, влечет взыскание штрафа в размере 5 % суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 % указанной суммы и не менее 100 руб.

В силу ст. 240 НК РФ налоговым периодом для исчисления ЕСН признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал,

полугодие и девять месяцев календарного года.

Согласно абз. 6 п. 3 ст. 243 НК РФ разница между суммой ЕСН, подлежащей уплате по итогам налогового периода, и суммами ЕСН, уплаченными в течение налогового периода, подлежит уплате не позднее 15 дней со дня, установленного для подачи налоговой декларации за налоговый период, либо зачету в счет предстоящих платежей по налогу или возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном ст. 78 НК РФ.

Пунктом 7 ст. 243 НК РФ установлено, что налогоплательщики представляют налоговую декларацию по ЕСН по форме, утвержденной Министерством финансов Российской Федерации, не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Копию налоговой декларации по ЕСН с отметкой налогового органа или иным документом, подтверждающим представление декларации в налоговый орган, налогоплательщик не позднее 1 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом, представляет в территориальный орган Пенсионного фонда РФ.

Таким образом, для налогоплательщиков установлен срок подачи налоговой декларации по ЕСН не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. В случае представления налоговой декларации на 5 дней позже, т. е. 4 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, штраф устанавливается в размере 5 % суммы ЕСН, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, исчисленной как разница между суммой ЕСН, подлежащей уплате по итогам налогового периода, и суммами ЕСН, уплаченными в течение налогового периода, но не менее 100 руб.

Советник налоговой службы РФ
III ранга
Е.Н. СИВОШЕНКОВА

КОНСУЛЬТАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКИЙ ЦЕНТР ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ

Вопрос. Согласно Федеральному закону от 20.08.2004 № 113-ФЗ "О присяжных заседателях федеральных судов общей юрисдикции в Российской Федерации" гражданам за время исполнения обязанностей по осуществлению правосудия в качестве присяжного заседателя выплачивается вознаграждение. Просьба разъяснить следующее.

1. Облагается ли данное вознаграждение налогом на доходы физических лиц?

2. Обязан ли работодатель сохранять за работ-

ником на период его участия в судебных заседаниях в качестве присяжного заседателя средний заработок?

Ответ. 1. Согласно п. 1 ст. 11 Федерального закона от 20.08.2004 № 113-ФЗ "О присяжных заседателях федеральных судов общей юрисдикции в Российской Федерации" за время исполнения присяжным заседателем обязанностей по осуществлению правосудия соответствующий суд выплачивает ему за счет средств федерального бюджета компенсационное вознаграждение в размере одной второй части должностного оклада судьи этого суда пропорционально числу дней участия присяжного заседателя в осуществлении правосудия, но не менее среднего заработка присяжного заседателя по месту его основной работы за такой период.

Пунктом 1 ст. 217 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) установлено, что не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством.

В п. 1 ст. 11 НК РФ сказано, что институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в данном Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом. НК РФ не содержит определения термина "компенсация". Следовательно, на основании п. 1 ст. 11 НК РФ для целей обложения НДФЛ можно применить определение данного термина, предусмотренное Трудовым кодексом РФ (далее – ТК РФ). На основании ст. 164 ТК РФ компенсации – это денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных предусмотренных федеральным законом обязанностей.

Статьей 165 ТК РФ предусмотрено, что органы и организации, в интересах которых работник исполняет государственные или общественные обязанности (присяжные заседатели, доноры и другие), производят работнику выплаты в порядке и на условиях, которые предусмотрены Трудовым кодексом, федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Таким образом, выплачиваемое присяжным заседателям компенсационное вознаграждение подпадает под действие п. 1 ст. 217 НК РФ и налогом на доходы физических лиц не облагается.

2. Что касается среднего заработка, то из положений п. 3 ст. 11 Федерального закона от 20.08.2004 № 113-ФЗ следует, что за присяжным заседателем на время исполнения им обязанностей по осуществлению правосудия по основному месту работы сохраняются гарантии и компенсации, предусмотренные трудовым законодательством. Статьей 170 ТК РФ о гарантиях и компенсациях работникам, привлекаемым к исполнению государственных или общественных обязанностей, норма, устанавливающая обязанность работодателя сохранять за работником средний заработок в период его участия в судебных заседаниях в качестве присяжного заседателя, не предусмотрена. При этом работодатель обязан освобождать работника от работы с сохранением за ним места работы (должности) на время исполнения им государственных или общественных обязанностей в случаях, если в соответствии с федеральным законом эти обязанности должны исполняться в рабочее время, а государственный орган или общественное объединение, которые привлекли работника к исполнению государственных или общественных обязанностей, в случаях, предусмотренных ч. 1 вышеуказанной статьи, выплачивают работнику за время исполнения этих обязанностей компенсацию в размере, определенном законом, иным нормативным правовым актом либо решением соответствующего общественного объединения.

Следовательно, работодатель не обязан в данном случае сохранять за работником средний заработок, однако данный заработок может сохраняться и выплачиваться в случае, если это оговорено в трудовом договоре с работником или в коллективном договоре.

Е.В. КАШИРСКАЯ

ИЗДАТЕЛЬСТВО «ГЛАВНАЯ КНИГА»

Вопрос. Заработная плата в нашей организации выплачивается работникам не позднее 7-го числа месяца, следующего за отработанным. Таким образом, зарплата за декабрь 2004 г. будет выдана только в январе следующего года. С 2005 г. изменяются тарифы обязательных пенсионных взносов. Подскажите, по какому тарифу мы должны исчислять взносы с декабрьской зарплаты 2004 г. — по-новому или по-старому?

Ответ. Как вы правильно указываете, с 01.01.2005 изменяются тарифы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (подп. "а" п. 3, п. 5 ст. 2 Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ). И хотя в целом максимальный тариф для работодателей остается таким же — 14 % (10,3 % — для выступающих в качестве работодателей организаций, занятых в производстве сельскохозяйственной продукции, родовых, семейных общин коренных малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, и крестьянских (фермерских) хозяйств), изменятся:

- группы застрахованных лиц в зависимости от пола и возраста (их будет только две — родившиеся в 1966 г. и раньше и родившиеся в 1967 г. и позже независимо от пола);
- регрессия тарифа в зависимости от величины базы для исчисления взносов на каждое физическое лицо (до 280 000 руб. — 14 %, от 80 001 до 600 000 руб. — 39 200 руб. + 5,5 % с суммы, превышающей 280 000 руб.; свыше 600 000 — 56 800 руб.);
- пропорции распределения тарифа между отчислениями на страховую и накопительную части пенсии. Так, например, согласно изменениям в 2005 г. на выплаты застрахованным лицам, родившимся в 1967 г. и позже, не превышающие 100 000 руб., взносы на страховую часть пенсии будут начисляться по тарифу 10 %, на накопительную — 4 %. До внесения изменений эти тарифы на 2005 г., согласно ст. 33 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ, должны были составить 9 и 5 % соответственно.

При этом следует учитывать, что согласно Федеральному закону от 15.12.2001 № 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" расчетным периодом, то есть периодом, по итогам которого определяется база для начисления страховых взносов и исчисляется сумма взносов, является календарный год (ст. 23 Закона). В свою очередь, база для начисления страховых взносов определяется как сумма выплат, начисленных в пользу застрахованных лиц за календарный год (ст. 10, 22, 23 Закона, ст. 237 НК РФ). Заработная плата за декабрь 2004 г., хотя и выплачиваемая в январе 2005 г., начисляется в декабре 2004 г. (п. 18 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н). Поэтому при ис-

числении взносов на обязательное пенсионное страхование к ней должны применяться тарифы, действующие в 2004 г. Только с заработной платы за январь 2005 г. взносы на обязательное пенсионное страхование будут исчисляться по новым тарифам (ст. 22 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ, в ред. Федерального закона от 20.07.2004 № 70-ФЗ).

Вопрос. *В течение года мы предъявляем к возмещению из бюджета большие суммы НДС по итогам каждого налогового периода, который у нас составляет месяц. Каждую декларацию налоговый орган проверяет в ходе камеральной проверки и запрашивает значительное количество документов, что очень трудоемко для налогоплательщика. Существует ли ограничение в количестве проводимых камеральных проверок?*

Ответ. Налоговый кодекс РФ (далее – НК РФ) не устанавливает каких-либо ограничений количества камеральных проверок, проводимых налоговым органом в отношении одного налогоплательщика (ст. 87, 88 НК РФ). Частота их проведения зависит от возникновения соответствующей необходимости. Единственное ограничение – количество проверок не может превышать количества представленных в налоговый орган деклараций (ст. 88 НК РФ). Таким образом, по некоторым налогам, в частности по НДС, налоговые органы вправе проводить в течение календарного года камеральные проверки за каждый месяц, если у проверяемого налогоплательщика налоговый период равен месяцу (п. 1 ст. 163 НК РФ).

М.П. ЗАХАРОВА

О НАЛОГЕ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Вопрос. *Организация просит разъяснить, облагаются ли налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом суммы выплачиваемых надбавок работникам, выполняющим работы вахтовым методом, в размерах, установленных приказом руководителя.*

Ответ.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ПИСЬМО

от 19 октября 2004 г.

№ 03-05-01-04/48

В связи с письмом по вопросу налогообложения налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом сумм выплачиваемых надбавок работникам, выполняющим работы вахтовым методом, Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

В соответствии с п. 3 ст. 217 Налогового кодекса Российской Федерации не подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного само-

управления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации).

Статьей 302 “Гарантии и компенсации лицам, работающим вахтовым методом” Трудового кодекса Российской Федерации установлено, что работникам, выполняющим работы вахтовым методом, за каждый календарный день пребывания в местах производства работ в период вахты, а также за фактические дни нахождения в пути от места расположения работодателя (пункта сбора) до места выполнения работы и обратно выплачивается взамен суточных надбавка за вахтовый метод работы в размерах, определяемых в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Поскольку порядок определения размеров надбавки взамен суточных за вахтовый метод работы Правительством Российской Федерации до настоящего времени не установлен, то, по нашему мнению, такие выплаты, производимые организацией своим работникам в размерах, установленных приказом руководителя, подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом.

Вопрос. *При направлении работника в заграничную командировку выплачиваемые ему суточные не подлежат обложению НДФЛ, если они выплачиваются в пределах норм, установленных в соответс-*

твии с действующим законодательством (ст. 217 НК РФ), и принимаются в качестве расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль в пределах норм, утверждаемых Правительством РФ (ст. 264 НК РФ).

При исчислении вышеуказанных налогов в 2004 г. организация руководствуется постановлением Правительства РФ от 08.02.2002 № 93.

Приказом Минфина России от 02.08.2004 № 64н установлены размеры суточных при краткосрочных командировках на территории зарубежных стран работников РФ, которые должны применяться с 1 января 2005 г.

Просим разъяснить порядок налогообложения с 1 января 2005 г. суточных при нахождении работников в зарубежной командировке.

Ответ.

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ПИСЬМО

от 20 октября 2004 г.

№ 03-05-01-04/49

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о налогообложении суточных при нахождении работников в зарубежной командировке и сообщает следующее.

В соответствии с п. 3 ст. 217 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) при оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки как внутри страны, так и за ее пределы в доход, подлежащий налогообложению, не включаются суточные, выплачиваемые в пределах норм, установленных в соответствии с действующим законодательством.

В настоящее время документом, устанавливающим предельные размеры выплаты суточных при зарубежных командировках, не подлежащие обложению налогом на доходы физических лиц, является приказ Минфина России от 12.11.2001 № 92н “О размерах выплаты суточных при краткосрочных командировках на территории зарубежных стран”.

Приказом Минфина России от 02.08.2004 № 64н “Об установлении размеров выплаты суточных и предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения при краткосрочных командировках на территории зарубежных стран” установлены размеры суточных при краткосрочных командировках на территории зарубежных стран работников Российской Федерации, которые будут применяться для целей

расчета налога на доходы физических лиц с 1 января 2005 г.

Во исполнение подп. 12 п. 1 ст. 264 Кодекса нормы расходов организаций на выплату суточных, относимые к расходам на командировки, принимаемым к вычету при расчете налога на прибыль организаций, утверждаются постановлением Правительства РФ от 08.02.2002 № 93 “Об установлении норм расходов организаций на выплату суточных или полевого довольствия, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией”.

Таким образом, с 1 января 2005 г. будут применяться оба вышеуказанных документа одновременно. При этом для целей расчета налога на прибыль организаций будут применяться нормы расходов организаций на выплату суточных, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 08.02.2002 № 93, а в остальных случаях будут применяться размеры выплаты суточных, установленные приказом Минфина России от 02.08.2004 № 64н.

Вопрос. Статьей 325 ТК РФ установлено, что лица, работающие в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, имеют право на оплачиваемый один раз в два года за счет работодателя проезд к месту использования отпуска на территории РФ и обратно любым видом транспорта (кроме такси), а также на оплату стоимости провоза багажа до 30 килограммов.

Кроме компенсации расходов непосредственно на оплату стоимости проезда и провоза багажа к месту использования отпуска и обратно, подлежат возмещению расходы на обязательное страхование пассажиров, за пользование постельными принадлежностями, за бронирование проездных документов и услуги по оформлению указанных документов при наличии соответствующих подтверждающих документов.

Производимая работодателем в соответствии со ст. 325 ТК РФ оплата работникам стоимости проезда к месту использования отпуска и обратно и стоимости провоза багажа не подлежит обложению НДФЛ и ЕСН, поскольку является компенсационной выплатой, освобождаемой от налогообложения в соответствии с п. 3 ст. 217 и подп. 9 п. 1 ст. 238 НК РФ.

Просим разъяснить, подлежат ли обложению

НДФЛ и ЕСН суммы оплаты расходов по обязательному страхованию пассажиров, за пользование постельными принадлежностями, по бронированию проездных документов и услуг по оформлению проездных документов при покупке билетов.

Ответ.

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

ПИСЬМО

от 18 ноября 2004 г.

№ 03-05-02-04/53

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо и сообщает следующее.

В соответствии с п. 3 ст. 217 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей.

Согласно подп. 9 п. 1 ст. 238 Кодекса не подлежит обложению единым социальным налогом стоимость проезда работников и членов их семей к месту проведения отпуска и обратно, оплачиваемая налогоплательщиком лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Статьей 325 Трудового кодекса Российской Федерации и ст. 33 Закона Российской Федерации от 19.02.1993 № 4520-1 “О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях” установлено, что лица, работающие в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, имеют право на оплачиваемый один раз в два года за счет работодателя проезд к месту использования отпуска на территории Российской Федерации и обратно любым видом транспорта (кроме такси), а также на оплату стоимости провоза багажа до 30 килограммов.

Таким образом, в соответствии с вышеуказанными законодательными актами Российской Федерации не подлежат обложению

налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом стоимость проезда к месту использования отпуска и обратно (включая страховой взнос на обязательное личное страхование пассажиров на транспорте и расходы за пользование в поездах постельными принадлежностями), а также стоимость провоза багажа до 30 килограммов на основании проездных билетов и квитанции по оплате названных расходов, оплачиваемые работодателем один раз в два года.

Оплата расходов по бронированию проездных документов и услуг по оформлению проездных документов при покупке билетов за счет работодателя подлежит обложению налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом.

При этом следует иметь в виду, что если данные выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде, то они на основании п. 3 ст. 236 Кодекса не признаются объектом обложения единым социальным налогом, следовательно, с них этот налог не уплачивается.

*Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
А.И. ИВАНЕЕВ*

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Вопрос. *С какого момента доходы от долевого участия в деятельности организаций, полученные в виде дивидендов, облагаются налогом на доходы физических лиц по ставке 9 %?*

Ответ. Пунктом 1 ст. 2 Федерального закона от 29.07.2004 № 95-ФЗ “О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах” установлено, что в п. 4 ст. 224 Налогового кодекса слова “6 процентов” следует заменить словами “9 процентов”.

Статьей 7 Федерального закона от 29.07.2004 № 95-ФЗ установлено, что названный Федеральный закон вступает в силу с 1 января 2005 г., но

не ранее чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования.

Официально опубликован Федеральный закон от 29.07.2004 № 95-ФЗ в "Российской газете", № 164, 03.08.2004.

Таким образом, доходы от долевого участия в деятельности организаций, полученные физическими лицами в виде дивидендов, будут облагаться налогом на доходы физических лиц по ставке 9 % с 1 января 2005 г.

Советник налоговой службы
I ранга
Л.А. ПАНИНА

Вопрос. По решению общего собрания акционеров открытого акционерного общества (ОАО) срок выплаты дивидендов был установлен 1 августа 2003 г. Решение общего собрания не было выполнено, и ОАО фактически пользовалось этими деньгами, выплатив дивиденды акционерам только по решению суда 1 марта 2004 г. Когда должен быть перечислен в бюджет налог на доходы физических лиц: 1 августа 2003 г. или 1 марта 2004 г.?

Ответ. Согласно ст. 210 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст. 212 Кодекса.

В соответствии со ст. 43 Кодекса дивидендом признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации.

В соответствии с п. 1 ст. 223 Кодекса при получении доходов в виде дивидендов датой фактического получения указанного дохода считается день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц.

Согласно п. 6 ст. 226 Кодекса налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня фак-

тического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

Если дивиденды получены гражданами 1 марта 2004 г., то сроком уплаты налога на доходы физических лиц в бюджет является 1 марта 2004 г., а не установленный решением общего собрания акционеров срок выплаты дивидендов (1 августа 2003 г.).

Советник налоговой службы РФ
III ранга
П.П. ГРУЗИН

ФЕДЕРАЛЬНАЯ ТАМОЖЕННАЯ СЛУЖБА

Вопрос. Может ли предприниматель без образования юридического лица пользоваться процедурой таможенного оформления для физических лиц в рамках гл. 23 Таможенного кодекса Российской Федерации?

Ответ. Предприниматель без образования юридического лица осуществляет свою деятельность в соответствии со ст. 23 Гражданского кодекса Российской Федерации. Предприниматель без образования юридического лица, исходя из гл. 3 ГК РФ и подп. 13 п. 1 ст. 11 Таможенного кодекса РФ, является физическим лицом.

Согласно ст. 281 ТК РФ товары, предназначенные для личных, семейных, домашних и иных не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности нужд физических лиц, перемещаются указанными лицами через таможенную границу в соответствии с положениями гл. 23 ТК РФ, а в части, не урегулированной данной главой, — в соответствии с общим порядком, установленным Кодексом. Таким образом, предприниматель без образования юридического лица может пользоваться процедурой таможенного оформления для физических лиц в рамках гл. 23 ТК РФ, если он перемещает товары для личного пользования и, соответственно, не для целей коммерческого использования.

А.Ю. ПОЛАЗТИДИ

ИЗДАТЕЛЬСТВО «ГЛАВНАЯ КНИГА»

Вопрос. Организация не удержала НДФЛ с сотрудников при увольнении. Налоговый орган по итогам проверки вынес решение о взыскании с организации неуплаченной суммы НДФЛ и пени, начисленной на эту сумму. Правомерно ли решение налогового органа?

Ответ. Согласно п. 1 ст. 226 Налогового кодекса РФ организации, от которых или в результате отношений с которыми плательщик НДФЛ, т.е. физическое лицо, получил доходы (за исключением доходов, с которых физические лица исчисляют и уплачивают налог самостоятельно), являются налоговыми агентами.

Налоговые агенты – это лица, которые в соответствии с налоговым законодательством обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и перечислить в бюджет сумму налога (п. 1 ст. 24, п. 1 ст. 226 НК РФ). В свою очередь, лица, на которых налоговым законодательством возложена обязанность уплачивать налог, являются налогоплательщиками (ст. 19 НК РФ).

Статьей ст. 45 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщик должен самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. Если обязанность по исчислению и удержанию налога возложена на налогового агента, то обязанность налогоплательщика по уплате налога считается выполненной с момента удержания налога налоговым агентом.

Таким образом, именно налогоплательщик является лицом, обязанным уплатить налог в бюджет. Налоговые агенты лишь перечисляют в бюджет удержанные из средств, принадлежащих налогоплательщику, суммы налога (пп. 1, 2 ст. 24 НК РФ). Таким образом, до момента удержания налоговым агентом суммы НДФЛ или если НДФЛ не был удержан налоговым агентом при выплате дохода налогоплательщику – физическому лицу, именно налогоплательщик является должником перед бюджетом.

Кроме того, п. 9 ст. 226 НК РФ запрещает уплату налога за счет средств налогового агента. Соответственно, с организации – налогового агента может быть взыскана только удержанная с налогоплательщика – физического лица, но неправомерно не перечисленная в бюджет сумма НДФЛ. Если налог не был удержан, он взыскивается не с налогового агента, а с налогоплатель-

щика (п. 4 ст. 45 НК РФ). Согласно п. 1 ст. 75 НК РФ пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик, плательщик сборов или налоговый агент должны выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки. Как было рассмотрено выше, налоговый агент может и обязан перечислить в бюджет только удержанные у налогоплательщика суммы налога. И, соответственно, только в такой ситуации на суммы удержанного, но не перечисленного (перечисленного несвоевременно) налога могут быть начислены пени. Если же налог не был удержан налоговым агентом, как в рассматриваемом случае, пени с него не могут быть взысканы.

Надо сказать, что данная точка зрения подтверждается арбитражной практикой, в частности, аналогичная позиция была высказана в постановлениях ФАС Волго-Вятского округа от 19.02.2004 № А11-5608/2003-К2-Е-2225, ФАС Восточно-Сибирского округа от 30.03.2004 № А69-832/03-8-Ф02-930/04-С1, ФАС Западно-Сибирского округа от 16.03.2004 № Ф04/1322-170/А70-2004 и № Ф04/1322-171/А70-2004, ФАС Московского округа от 02.12.2003 № КА-А40/9616-03, ФАС Северо-Западного округа от 28.06.2004 № А13-1213/04-08, ФАС Уральского округа от 23.06.2004 № Ф09-2508/04-АК, ФАС Центрального округа от 28.10.2003 № А54-350/03-С21. Однако следует отметить, что в практике встречаются случаи, когда в подобных спорах суд встает на сторону налогового органа, например постановление ФАС Поволжского округа от 22.07.2003 № А 65-14358/2002-СА2-11.

О.Г. ХМЕЛЕВСКОЙ

КОНСУЛЬТАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКИЙ ЦЕНТР ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ

Вопрос. Предприятие производит страхование жизни по договорам добровольного страхования сотрудников, их родственников и детей. Облагаются ли страховые выплаты, уплачиваемые организацией, налогом на доходы физических лиц?

Ответ. В соответствии с п. 3 ст. 213 Налогового кодекса РФ при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются суммы страховых

взносов по договорам страхования, уплачиваемых за физических лиц из средств работодателей. Исключение составляют случаи, когда страхование физических лиц производится работодателями по договорам добровольного страхования, предусматривающим возмещение вреда жизни и здоровью застрахованных физических лиц и (или) медицинских расходов застрахованных физических лиц (абз. 2 п. 3 ст. 213 НК РФ).

При этом работодателем согласно ст. 20 Трудового кодекса РФ является физическое лицо либо юридическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работником.

Таким образом, суммы страховых взносов по договорам добровольного стра-

хования, предусматривающим возмещение вреда жизни и здоровью, уплачиваемых работодателями за своих сотрудников, не включаются в налогооблагаемую базу по НДФЛ.

Однако суммы указанных страховых взносов, уплаченные организацией за членов семьи работника, не состоящих в трудовых отношениях с работодателем, подлежат обложению НДФЛ в общеустановленном порядке (аналогичная позиция изложена, например, в письме МНС России от 04.02.2004 № 04-2-07/65 "Об уплате налога на доходы физических лиц", письме УМНС России по г. Москве от 23.05.2003 № 27-08н/27592).

Э.А. МИЩЕНКО