

Тема 8. Специальные налоговые режимы

1. Упрощённая система налогообложения.
2. Единый сельскохозяйственный налог.
3. Единый налог на вменённый доход

1 Упрощённая система налогообложения

Применение УСН организациями предусматривает уплату единого налога по УСН вместо следующих налогов:

- 1) налог на прибыль организаций;
- 2) налог на имущество организаций;
- 3) НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Применение УСН индивидуальными предпринимателями предусматривает уплату единого налога по УСН вместо следующих налогов:

- 1) налог на доход физических лиц;
- 2) налог на имущество физических лиц;
- 3) НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Налогоплательщиками УСН признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН.

Не вправе применять УСН:

- 1) организации, имеющие филиалы и (или) представительства;**
- 2) банки;**
- 3) страховщики;**
- 4) негосударственные пенсионные фонды;**
- 5) профессиональные участники рынка ценных бумаг (например, фондовые биржи);**
- 6) инвестиционные фонды;**

7) ломбарды;

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

9) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся игорным бизнесом;

10) нотариусы, занимающиеся частной практикой; адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований;

11) организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (Единый сельскохозяйственный налог) в соответствии с гл. 26.1 НК РФ;

12) организации, в которых доля участия других организаций превышает 25%. Данное ограничение не распространяется на организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 25%, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25%; на некоммерческие организации, в том числе организации потребительской кооперации;

13) организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность которых за налоговый (отчетный) период превышает 100 чел.

14) организации, у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, превышает 100 млн руб.;

15) казенные и бюджетные учреждения;

16) иностранные организации.

Организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения со следующего календарного года, уведомляют об этом налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения.

Организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения со следующего календарного года, уведомляют об этом налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения.

Организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на упрощенную систему налогообложения, её доходы не превысили 45 млн. рублей.

Прекращение применения УСН возможно в двух ситуациях:

1) в добровольном порядке. Налогоплательщик, применяющий УСН, вправе добровольно перейти на иной режим налогообложения с начала следующего календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января следующего календарного года, в котором он предполагает перейти на общий режим налогообложения.

Налогоплательщик, перешедший с УСН на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на УСН не ранее, чем через один год после того, как он утратил право на применение УСН.

2) обязательный (принудительный) переход на иной режим налогообложения имеет место в случаях, если:

— по итогам налогового (отчетного) периода доходы налогоплательщика превысили 60 млн руб.;

— в течение налогового (отчетного) периода будет допущено несоответствие установленным требованиям.

Объектами налогообложения по УСН являются:

- 1) доходы;
- 2) доходы, уменьшенные на величину расходов.

Выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком самостоятельно.

В соответствии с гл. 26.2 НК РФ предоставление льгот по УСН не предусмотрено.

Налоговая база исчисляется двумя способами в зависимости от выбранного объекта («доходы»; «доходы минус расходы»),

В случае если объектом единого налога по УСН являются **доходы** организации или индивидуального предпринимателя, то налоговой базой является денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя.

Если объектом единого налога по УСН являются **доходы организации или индивидуального предпринимателя, уменьшенные на величину расходов**, то налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

При применении объекта «доходы минус расходы» сумма уплачиваемого налогоплательщиком Единого налога не может быть ниже минимального размера, установленного НК РФ. При этом сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1% налоговой базы, которой являются доходы.

Минимальный налог уплачивается в случае, если сумма единого налога, исчисленного в общем порядке за налоговый период, меньше суммы исчисленного минимального налога.

При исчислении единого налога по УСН предусмотрено два вида **ставок**:

1) в размере 6% — в случае, если объектом налогообложения являются доходы;

2) в размере 15% — в случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налоговым периодом при исчислении и уплате единого налога по УСН признается календарный год.

Отчетными периодами признаются I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

2 Единый сельскохозяйственный налог

Система налогообложения в виде Единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) применяется в соответствии с гл. 26.1 НК РФ, является федеральным налогом и применяется на всей территории РФ в добровольном порядке.

Применение ЕСХН организациями предусматривает уплату единого налога по ЕСХН вместо следующих налогов:

- 1) налог на прибыль организаций;
- 2) НДС (кроме НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, т.е. при импорте товаров);
- 3) налог на имущество организаций.

Применение ЕСХН индивидуальными предпринимателями предусматривает уплату единого налога по ЕСХН вместо следующих налогов:

- 1) НДФЛ (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности);
- 2) налог на имущество физических лиц;
- 3) НДС (в порядке, аналогичном для организаций).

Иные налоги и сборы уплачиваются налогоплательщиками в общеустановленном порядке.

Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату ЕСХН.

Сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются:

1) организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную или последующую переработку и реализующие эту продукцию при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации такой сельскохозяйственной продукции составляет не менее 70%;

2) российские рыбохозяйственные организации, численность работающих в которых с учетом совместно проживающих с ними членов семей составляет не менее 50% численности населения соответствующего населенного пункта и у которых объем реализованной ими рыбной продукции составляет в стоимостном выражении более 70% от общего объема реализованной ими продукции.

Не вправе переходить на уплату ЕСХН:

- 1) организации, имеющие филиалы и представительства;
- 2) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров;
- 3) организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере и горного бизнеса;
- 4) бюджетные учреждения.

Объектом налогообложения по ЕСХН являются доходы, уменьшенные на величину расходов налогоплательщика.

В соответствии с гл. 26.1 НК РФ предоставление льгот по ЕСХН не предусмотрено.

Налоговая база по ЕСХН – денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Налоговая ставка по ЕСХН устанавливается в размере 6%.

Налоговый период — календарный год.

Отчетный период — полугодие.

3 Единый налог на вменённый доход

Единый налог на вменённый доход (ЕНВД) взимается в соответствии с гл. 26.3 НК Ф и вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения (г. Москва и г. Санкт-Петербург) и применяется наряду с общей системой налогообложения.

Вмененный доход — потенциально возможный доход налогоплательщика ЕНВД, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета ЕНВД по установленной ставке.

Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся теми видами деятельности, которые указаны в п. 2 ст. 34626 НК РФ, в том числе:

1) оказание бытовых услуг в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению, в том числе:

- ремонт обуви и изделий из меха;
- ремонт металлоизделий;
- ремонт одежды;
- ремонт часов и ювелирных изделий;
- ремонт и обслуживание бытовой техники, компьютеров, оргтехники;
- услуги прачечных, химчисток, фотоателье;
- услуги по чистке обуви;
- парикмахерские услуги и др.;

- 2) оказание ветеринарных услуг;
- 3) оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- 4) оказание услуг по предоставлению во временное владение (пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках (за исключением штрафных автостоянок);

5) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями. При этом ЕНВД уплачивают только те предприятия и индивидуальные предприниматели, которые используют для перевозок не более 20 транспортных средств для оказания указанных услуг;

6) розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;

7) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;

8) распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций; размещение рекламы на транспортных средствах и ряд других видов деятельности.

При переходе на ЕНВД организаций предусматривается их освобождение от уплаты таких налогов, как:

1) налог на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);

2) налог на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);

3) НДС (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

При переходе на ЕНВД индивидуальных предпринимателей предусматривается их освобождение от уплаты:

1) налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);

2) налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);

3) НДС (аналогично п. 3 в отношении организаций).

Объектом налогообложения по ЕНВД признается вмененный доход налогоплательщика.

В соответствии с гл. 26.3 НК РФ предоставление льгот по ЕНВД не предусмотрено.

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

НК РФ предусматривает следующие виды физических показателей:

1. Численность работников. Это показатель для таких видов предпринимательской деятельности, как бытовые услуги; ветеринарные услуги; ремонт, техническое обслуживание и мойка автотранспортных средств; разносная торговля (за исключением торговли подакцизными товарами, оружием, меховыми изделиями, изделиями из драгоценных камней).

2. Площадь торгового зала в квадратных метрах — учитывается для розничной торговли, осуществляемой через стационарные точки, имеющие торговые залы, а также для общественного питания.

3. Количество торговых мест — учитывается в отношении таких видов деятельности, как стационарная розничная торговля в точках без торговых залов; нестационарная розничная торговля (за исключением разносной).

4. Количество автомобилей. Это показатель для налогоплательщиков, оказывающих услуги по перевозке грузов.

5. Количество посадочных мест. Данный показатель используется при оказании автотранспортных услуг по перевозке пассажиров.

6. Площадь информационного поля (в квадратных метрах). Показатель используется налогоплательщиками, оказывающими услуги по распространению наружной рекламы с использованием рекламных конструкций с автоматической сменой изображения, электронных табло, а также при распространении наружной рекламы без использования рекламных конструкций и электронных табло.

7. Общая площадь помещения для временного размещения и проживания (в квадратных метрах) применяется при оказании услуг по временному размещению и проживанию.

8. Общая площадь стоянки (в квадратных метрах) — при осуществлении деятельности по предоставлению во временное владение (пользование) мест для стоянки автотранспортных средств.

Глава 26.3 НК РФ уста на вливает два корректирующих коэффициента — K_1 и K_2 , на которые корректируется (умножается) базовая доходность.

Коэффициент K_1 (коэффициент-дефлятор) соответствует индексу потребительских цен на товары (работ, услуги) в России. Этот коэффициент устанавливается ежегодно уполномоченным органом (Минэкономразвития России) на следующий календарный год.

Коэффициент К2 учитывает прочие особенности деятельности фирмы или индивидуального предпринимателя: время работы; сезонность, ассортимент товаров (работ, услуг и т.п.).

Значения коэффициента К2 определяются для всех категорий налогоплательщиков органами местного самоуправления, а также законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения на календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15% от величины вмененного дохода.

Налоговым периодом по единому налогу признается квартал.