

О. И. Соснаускене, М. В. Новикова

Налоговые льготы. Инструкции по применению



Ольга Соснаускене

**Налоговые льготы.
Инструкции по применению**

«Научная книга»

2009

Соснаускене О. И.

Налоговые льготы. Инструкции по применению /
О. И. Соснаускене — «Научная книга», 2009

[<p id=" __GoBack">](#)Налоги и сборы, взимаемые на территории РФ, в соответствии с налоговым законодательством РФ делятся: 1) на федеральные, региональные и местные; 2) на взимаемые с физических лиц и с юридических лиц. По отдельным видам налогов и сборов, для отдельных категорий юридических и физических лиц установлены льготы по уплате налогов и сборов. Возможность воспользоваться налоговыми льготами не может не привлекать повышенного внимания налогоплательщиков. В ходе налоговой реформы государство пошло по пути отказа от индивидуальных налоговых льгот, а для применения льгот, продолжающих свое действие или вновь установленных действующим законодательством, необходимо учитывать множество нюансов в вопросах оформления и подтверждения права на льготу. Льготы дают возможность платить меньше налогов, но иногда экономия от льготы оказывается меньше затрат на ее применение. Льгота представляет собой преимущество, предоставляемое отдельным категориям налогоплательщиков или плательщиков сборов. Любая льгота, так или иначе, приводит к сокращению налогового обязательства. Налогоплательщик вправе отказаться от льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов. При отказе от использования льготы он должен представить в налоговый орган соответствующее заявление в письменной форме. Использование льгот иногда накладывает дополнительные обязанности, а экономический эффект не так велик, как хотелось бы, поэтому, в ряде случаев, возможно, выгоднее отказаться от льготы, чем применить ее. Решение этих проблем в отношении льгот по федеральным, региональным и местным налогам (в особенности по тем, которые регулируются не Налоговым кодексом РФ, а иными законами и нормативными актами) иногда представляет некоторые затруднения. Учитывая, что порядок применения налоговых льгот во многих случаях ставится в зависимость от типа хозяйственной операции и вида договора, на основании которого осуществляется указанная операция. Поэтому иногда приходится решать

задачи узкопрофессионального порядка, в частности определять, относятся ли те или иные работы в качестве условия для применения налоговых льгот. У общественных организаций инвалидов до сих пор остались значительные льготы по всем основным налогам. И за определенный процент они могут с вами поделиться своими привилегиями. Главное – быть разборчивым в выборе «инвалидных» схем. Настоящее издание призвано помочь разобраться в вопросах применения юридическими лицами льгот по налогам. Издание предназначено для руководителей, финансовых директоров, бухгалтеров, экономистов.

© Соснаускене О. И., 2009

© Научная книга, 2009

Содержание

Глава 1. Налоговые льготы: понятие, порядок установления и отмены	7
Глава 2. Льготы по федеральным налогам	12
2.1. Налог на добавленную стоимость	13
2.1.1. Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика	13
2.1.2. Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)	17
Конец ознакомительного фрагмента.	20

О. И. Соснаускене, М. В. Новикова

Налоговые льготы.

Инструкции по применению

Все права защищены. Никакая часть электронной версии этой книги не может быть воспроизведена в какой бы то ни было форме и какими бы то ни было средствами, включая размещение в сети Интернет и в корпоративных сетях, для частного и публичного использования без письменного разрешения владельца авторских прав.

Глава 1. Налоговые льготы: понятие, порядок установления и отмены

Систему законодательства о налогах и сборах в России составляют Налоговый кодекс Российской Федерации (Налоговый кодекс РФ) и принятые в соответствии с ним федеральные законы о налогах и сборах. Региональное и местное налоговое законодательство представлено законами и иными нормативными правовыми актами о налогах и сборах субъектов Российской Федерации, нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, принятыми в соответствии с Налоговым кодексом РФ. Действие регионального законодательства, в отличие от федерального, применяемого на всей территории РФ, распространяется только на субъект федерации, а местного – в границах местного территориального образования. При этом нормативные правовые акты о налогах и сборах применимы только в части, не противоречащей Налоговому кодексу РФ.

В систему законодательства о налогах и сборах не входят нормативные правовые акты органов исполнительной власти, исполнительных органов местного самоуправления и органов государственных внебюджетных фондов. Эти органы в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах. Государственный таможенный комитет РФ при издании указанных актов руководствуется также таможенным законодательством РФ.

Министерство РФ по налогам и сборам, Министерство финансов РФ, Государственный таможенный комитет РФ, органы государственных внебюджетных фондов издают обязательные для своих подразделений приказы, инструкции и методические указания по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, которые не относятся к актам законодательства о налогах и сборах, а значит, не могут устанавливать или отменять, – налоговые льготы (ст. 4 Налогового кодекса РФ).

Законодательные акты, ухудшающие положение налогоплательщика (например, отменяющие налоговые льготы), не могут иметь обратной силы, напротив, устанавливающие льготы имеют обратную силу, если прямо предусматривают это.

Налоговые льготы устанавливаются и отменяются:

- 1) по федеральным налогам – федеральными законами РФ;
- 2) по региональным налогам – законодательством субъекта РФ;
- 3) по местным налогам – актами органов местного самоуправления, причем в последних двух случаях положения документов, устанавливающих льготы, не должны противоречить Налоговому кодексу РФ.

Нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам, не могут носить индивидуального характера (ст. 56 Налогового кодекса РФ).

Индивидуальные льготы действуют в течение того срока, на который были предоставлены. Если при установлении индивидуальных налоговых льгот не был определен период времени, в течение которого эти льготы могут использоваться, такие льготы прекратили свое действие с 1 января 2000 г.

Налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов.

Налоговые льготы – это формы практической реализации регулирующей функции налогов. Вместе с изменением массы налоговых начислений, маневрированием способами и формами обложения, дифференциацией ставок налогов, изменением сферы их распространения

и применением специальных налоговых режимов налоговое льготирование является одним из основных практических инструментов проведения государственной регулирующей налоговой политики. Налоговое регулирование предполагает целенаправленное влияние государства на все стадии процесса расширенного воспроизводства в целях активизации (в отдельных случаях – сдерживания) предпринимательской, инвестиционной и трудовой активности, ускоренного накопления капитала в наиболее приоритетных отраслях экономики, развития прикладной науки, техники и социальной сферы.

Состав российских налоговых льгот первоначально был установлен Законом РФ от 27.12.1991 г. «Об основах налоговой системы РФ»:

- 1) необлагаемый минимум объекта обложения;
- 2) изъятие из обложения определенных элементов налога;
- 3) освобождение от уплаты налогов отдельных лиц или категорий плательщиков;
- 4) понижение налоговых ставок;
- 5) вычет из налогового платежа за определенный период;
- 6) целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты (отсрочка уплаты налогов);
- 7) иные налоговые льготы.

В целом для этого периода характерен весьма широкий разброс положений о налоговых льготах по разнообразным нормативным правовым актам.

После кодификации отечественного налогового законодательства правила налогового льготирования существенно упорядочены и сконцентрированы. Действующий Налоговый кодекс РФ, в ст. 21 устанавливает права налогоплательщиков (плательщиков сборов), определяет, что налогоплательщики имеют право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах (подп. 3 п. 1). В статье 56 Налогового кодекса РФ зафиксировано установление и использование льгот по налогам и сборам.

В Налоговом кодексе РФ не содержится исчерпывающий перечень видов налоговых льгот, причем не признаются льготами общие для многих налогоплательщиков налоговые вычеты и скидки, что не соответствует общепринятому пониманию налоговых льгот как инструмента налогового регулирования. Не относятся к льготам ни отсрочка (рассрочка) налогов, ни налоговый инвестиционный кредит. Хотя на определенный период времени как отсрочка (рассрочка) налогового платежа, так и инвестиционный налоговый кредит допускают уменьшение налоговых обязанностей налогоплательщика, что полностью созвучно с понятием льгот по налогам и сборам.

Рассрочка платежа является лишь способом уплаты налогов и сборов. При предоставлении такого вида оплаты никаких льгот не предоставляется. Налогоплательщик выигрывает время и постепенно уплачивает исчисленную сумму налога и проценты по использованию налогового кредита.

Налоговые льготы могут служить в целом как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики государства, представляющий собой совокупность способов и правил уменьшения (полного или частичного) налоговых обязанностей налогоплательщиками, налоговых освобождений, налоговых скидок и налоговых кредитов в целях государственного налогового регулирования экономики и решения социальных задач. Налоговые льготы классифицируют на укрупненные группы: налоговые освобождения, налоговые скидки, налоговые кредиты и социальные налоговые льготы.

Прежние правила о налоговых льготах были расплывлены по многим законодательным актам. Социальные налоговые льготы в действующем Налоговом кодексе РФ в отдельных случаях рассредоточены в льготах налогоплательщиков-организаций. Например, ст. 149 Налогового кодекса РФ (подп. 2 п. 3) устанавливает, что не подлежит обложению налогом на добав-

ленную стоимость (освобождается от налогообложения) реализация товаров, работ, услуг, производимых и реализуемых:

1) общественными организациями инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %;

2) организациями, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов вышеуказанных общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 %;

3) учреждениями, единственными собственниками, имуществом которых являются вышеуказанные общественные организации инвалидов, созданные для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;

4) лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими при противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждениях, учреждениях социальной защиты или социальной реабилитации населения.

Очевидно, что организация-налогоплательщик получает существенные фискальные послабления при том условии, что члены этой организации имеют особый социальный статус. Данная мера государственного налогового регулирования предполагает, что меньшие налоговые изъятия по НДС с организации повлияют на увеличение доходов конкретных физических лиц-льготников. Такой подход может вызывать в хозяйственной практике серьезные проблемы, поскольку вероятны устремления отдельных предпринимателей использовать льготы подобной организации без учета в полном объеме интересов лиц, благодаря статусу которых такие льготы возможны.

Ряд налоговых льгот направлен на решение вопросов занятости населения и повышение активности работающих для получения больших сумм доходов. Это относится к результатам работы на личных подсобных хозяйствах, в крестьянских (фермерских) хозяйствах, доходам собирателей, охотников-любителей, родовых, семейных общин от традиционных видов промысла.

Некоторые льготы привлекают население хранить денежные накопления в коммерческих банках либо вкладывать в государственные ценные бумаги, а также ценные бумаги субъектов Федерации и муниципальных образований. Освобождение от налогообложения сумм, выплачиваемых физическим лицам, например участникам избирательных комиссий, должно заинтересовать людей участвовать в демократическом выборном процессе.

В 2002–2003 гг. отечественная система налогообложения пополнилась специальными налоговыми режимами, в их числе:

1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

2) упрощенная система налогообложения;

3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Приведенные специальные налоговые режимы не содержат положений, которые можно рассматривать в ракурсе социальных налоговых льгот. Вместе с тем следует подчеркнуть, что по сравнению с общим режимом налогообложения указанные специальные режимы являются в целом льготными для определенных секторов и отраслей российской экономики.

Специальные режимы могут использовать в налогообложении некоторые юридические лица и индивидуальные предприниматели. В основном такие системы признаны поддержать малый бизнес и корректно подойти к налогообложению.

Не все могут воспользоваться ЕНВД или УСНО. Законодатель прописывает ограничения в видах деятельности, в среднесписочном количестве трудящихся, в объеме оборотных активов и других ограничений.

Налогоплательщики, получившие возможность перейти на другие режимы, (за исключением общего) освобождаются от уплаты ряда налогов, получают возможность ведения «облегченного бухгалтерского учета» или неведение его вовсе.

Плательщикам особых режимов предоставляется определенная ставка налога, закрепленная Налоговым кодексом РФ. А если организация или индивидуальный предприниматель терпит убытки, налоговики разрешают уплатить минимальный налог.

Особую систему налогообложения представляют особые экономические зоны – это уникальные своего рода территории, где происходит объединение важнейших отраслей нынешней экономики: инновации, инвестиции, производство, реализация.

Резидентами таких зон предоставляется масса льгот. Особенно это касается налоговых привилегий. В частности освобождаются от уплаты земельного налога и налога на имущество юридические лица. Особый порядок определения налога на прибыль ожидает резидентов особых экономических зон Калининградской области.

Особая ставка по ЕСН исчисляется для резидентов особых экономических зон технико-внедренческого типа.

В целом такие привилегии становятся привлекательными для образования бизнеса на этих территориях.

В указанный период в составе региональных налогов и сборов начали действовать транспортный налог и налог на игорный бизнес (налоговые льготы отсутствуют); налог на имущество организаций.

Налог на имущество, земельный налог относятся к региональным налогам и сборам. Но все же порядок установления льгот закреплен в статье 56 Налогового кодекса РФ. Полномочия по предоставлению льгот принадлежат Федеральному Правительству.

Региональные и местные власти могут дополнительно предоставлять льготы отдельным группам налогоплательщиков или снижать по своему усмотрению.

По региональным налогам дополнительные льготы устанавливаются представительными органами субъектов РФ. В отношении местных налогов дополнительные льготы лежат на плечах муниципальных властей, представительных органов городов федерального значения г. Москва и г. Санкт-Петербург.

Что же касается налога на прибыль, федеральные власти установили ставку в размере 24 %. Из нее 6,5 % поступает в федеральный бюджет, а 17,5 % – в региональный. Региональным властям предоставляется право уменьшить ставку, зачисляемую в их бюджет. Только ее размер не должен быть ниже 13,5 % (п. 1 ст. 284 Налогового кодекса РФ).

Так, можно планировать местонахождение своего бизнеса на любой административной территории РФ, где региональные и местные власти предоставляют наиболее выгодные условия, гарантии и льготы.

Социальная направленность государственного налогового регулирования будет существенно усилена, если развивать налоговые льготы молодым работникам – членам семей с детьми; молодым выпускникам вузов и колледжей в первые годы работы; работникам – членам многодетных семей; работникам, имеющим 1-й спортивный разряд и выше; работникам, поддерживающим стабильно хорошее состояние здоровья и непрерывающим работу по болезни. В сочетании с этими налоговыми льготами необходимы программные меры по усилению государственного финансирования рождаемости, массового детского и молодежного спорта, а также пропаганде здорового образа жизни населения.

Меры социального налогового регулирования опираются на финансовую базу, которая формируется от налогообложения большей, нелыготной части населения. Перераспределение

финансовых средств, полученных путем изъятия части доходов указанных физических и юридических лиц, позволяет государству решать важные социальные задачи в масштабах всего общества, несмотря на «недобор» некоторой части налогов с льготных категорий населения.

В то же время, решение об отказе от льготы может повлечь неблагоприятные налоговые последствия. Допустим, если среди работников организации есть инвалиды I, II, III группы, но она хочет отказаться от льгот по единому социальному налогу, тут нужно иметь в виду следующее. Сумма ЕСН учитывается как прочие расходы в целях налогообложения прибыли (подп. 1 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса РФ). Но можно ли учесть в расходах разницу, образовавшуюся за счет неприменения льготы? На первый взгляд, это можно сделать, поскольку по этому пункту учитываются налоги, начисленные «в соответствии с законодательством» РФ о налогах и сборах. А Налоговый кодекс РФ прямо допускает отказ от льготы. Следовательно, лишний налог тоже платится «в соответствии с законодательством». Но ведь любой расход должен быть экономически обоснованным (ст. 252 Налогового кодекса РФ). Так что в случае налоговой проверки налогоплательщик должен быть готов обосновать экономическую выгоду своего отказа от льготы. Но такое обоснование, как трата рабочего времени бухгалтера, вряд ли здесь будет достаточным.

Поэтому если в рассматриваемой ситуации разница все же учтена в расходах, налоговики могут истолковать это как занижение налоговой базы по налогу на прибыль. Следовательно, не вооружившись убедительными аргументами в пользу экономической обоснованности неприменения льготы, учитывать разницу в расходах по налогу на прибыль не стоит.

Налогоплательщик может заявить как об отказе от льготы, так и о приостановлении использования льготы. В случае отказа от льготы действие льготы прекращается на неопределенный период времени – до тех пор, пока в налоговую инспекцию вновь не будет сообщено о желании пользоваться льготой. А в заявлении о приостановлении использования льготы должен указываться период времени (налоговые периоды), на который берется приостановление. При этом налогоплательщик не сможет воспользоваться льготой до окончания периода, на который он приостановил ее действие. Приостановить использование льготы на срок меньше одного налогового периода нельзя (п. 2 ст. 56 Налогового кодекса РФ). Поэтому налогоплательщик должен понимать, что отказ от льготы не может быть выборочным, зависеть, например, от того, кто выступает контрагентом.

Дело в том, что если налогоплательщик официально отказывается от льготы и платит налог без ее учета, то он уже не сможет потребовать впоследствии возврата переплаченной суммы. Ведь льготой он пренебрег по собственному усмотрению.

А вот если официального отказа не последовало, то всегда можно заявить, что льгота не учтена ошибочно, без намерения отказаться от нее. В таком случае налогоплательщик сможет применить льготу и за уже прошедший период. Для этого достаточно будет лишь произвести перерасчет налога, подать уточненные декларации и потребовать возврата (или зачета) переплаченной суммы.

Отказ от льготы – это право налогоплательщика, которое он использует по своему усмотрению (п. 2 ст. 56 Налогового кодекса РФ), и налоговая инспекция не может обязать налогоплательщика отказаться от льготы.

Налогоплательщику выгоднее просто молча не применять льготу и не оформлять официального отказа от нее. В таком случае у отказника остается возможность в будущем «передумать». Кроме того, такой подход может оградить налогоплательщика от штрафов и пеней.

Глава 2. Льготы по федеральным налогам

Устанавливать льготы по налогам и сборам может только налоговое законодательство. Согласно п. 1 ст. 1 Налогового кодекса РФ налоговое законодательство состоит из настоящего Кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. Установление и использование льгот по налогам и сборам регламентируются ст. 56 Налогового кодекса РФ.

Сегодня большая перспектива у льгот точечных, имеющих стимулирующий характер, они направлены на решение конкретной задачи, например на стимулирование инвестиций, и даются не конкретным предприятиям, а всем налогоплательщикам, соответствующим определенным критериям.

То есть индивидуального подхода при их предоставлении нет. Примером служит недавно введенная амортизационная премия, по которой 10 % первоначальной стоимости основного средства любое предприятие может сразу списать на расходы (п. 1.1 ст. 259 Налогового кодекса РФ). Это быстрее высвободит оборотные средства организации, которые затем можно вложить в осуществление другого проекта. Предлагают воскресить инвестиционную льготу, по которой из налоговой базы исключалась прибыль, направленная на финансирование капвложений. Налоговое законодательство должно быть стабильным, наиболее консервативным, и поэтому с введением таких стимулирующих механизмов торопиться не стоит.

2.1. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) представляет собой налог, взимаемый при реализации юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями товаров, работ и услуг на территории Российской Федерации. Взимается НДС только с юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. В соответствии с п. 1 ст. 249 Налогового кодекса РФ доход от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, от реализации имущественных прав.

2.1.1. Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика

Освобождение по ст. 145 Налогового кодекса РФ распространяется на все виды деятельности налогоплательщика без их разграничения. Исключение – два случая, указанные в п. 2 и п. 3 ст. 145 Налогового кодекса РФ:

1) это реализация в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев подакцизных товаров при условии, что налогоплательщик не ведет раздельный учет операций с подакцизными и неподакцизными товарами. Если же такой учет организован, налогоплательщик имеет право на освобождение от уплаты НДС в отношении деятельности, не связанной с реализацией подакцизных товаров;

2) ввоз на таможенную территорию России товаров, подлежащих налогообложению в соответствии с подп. 4 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса РФ. Иными словами, «освобожденный» налогоплательщик, который импортирует подакцизные товары, уплачивает «ввозной» НДС в общем порядке.

Если организация или предприниматель по отдельным видам деятельности уплачивают ЕНВД, то освобождение от НДС можно применить в отношении операций, которые не облагаются единым налогом.

С 2006 г., определяя выручку от реализации товаров (работ, услуг), воспользоваться правом на освобождение по ст. 145 Налогового кодекса РФ могут только налогоплательщики, у которых такая выручка без учета НДС за три предшествующих календарных месяца не превышает 2 млн. руб. (в 2005 г. действовал лимит 1 млн. руб.). Организации определяют размер выручки от реализации на основе показателей бухгалтерского учета, а предприниматели – данных Книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций. С 2006 г. все налогоплательщики (за небольшим исключением п. 13 ст. 167 Налогового кодекса РФ) будут определять выручку для целей налогообложения НДС по моменту отгрузки. Именно этот показатель выручки и будет участвовать при расчете ограничения, установленного в ст. 145 Налогового кодекса РФ.

В 2006 г., оплата (частичная оплата), полученная в счет предстоящих поставок, при расчете не учитывается. Хотя правила расчета выручки для целей ст. 145 Налогового кодекса РФ довольно просты, в переходный период у налогоплательщиков все же могут возникнуть некоторые сложности.

Вновь созданные организации не смогут использовать освобождение от уплаты НДС, предусмотренное ст. 145 Налогового кодекса РФ:

1) пункт 1 ст. 145 Налогового кодекса РФ подразумевает, что налогоплательщик уже фактически существует в течение трех месяцев, предшествующих освобождению. Ведет он экономическую деятельность в этот период или нет, в данном случае значения не имеет;

2) для получения освобождения нужно представить комплект документов, подтверждающих размер выручки налогоплательщика за предшествующие три месяца (п. 3 ст. 145 На-

гового кодекса РФ). У вновь созданной организации таких документов нет. Поэтому воспользоваться освобождением от уплаты НДС новая организация сможет только через три месяца после создания.

Аналогичная ситуация складывается и у организаций на УСН. Организация или предприниматель, применявшие в 2005 г. УСН, могут перейти с 2006 г. на общий режим налогообложения и соответственно воспользоваться правом на освобождение от НДС по ст. 145 Налогового кодекса РФ. Для этого налогоплательщики должны представить комплект документов, подтверждающих размер выручки от реализации. В этот комплект входят выписки из книги продаж, а также копии журналов полученных и выставленных счетов-фактур.

Однако лица, применяющие УСН, не ведут книгу продаж и журнал полученных и выставленных счетов-фактур, соответственно не имеют возможности представить данные документы в первый месяц применения общего режима налогообложения. Право на освобождение от НДС у таких организаций и предпринимателей может возникнуть только спустя три месяца после перехода к общей системе налогообложения.

Если же в расчет помимо прошлых поступлений попадает январская выручка, то используется лимит 2 млн. руб. Такая ситуация может сложиться, если налогоплательщик решил применять освобождение с февраля (расчетный период – ноябрь 2005 г. – январь 2006 г.) или марта (расчетный период – декабрь 2005 г. – февраль 2006 г.).

Рассмотрим метод определения в этом случае выручки. Прошлогодняя выручка рассчитывается, исходя из учетной политики по НДС, утвержденной на 2005 г., а выручка 2006 г. – по новым правилам, то есть «по отгрузке».

По разным причинам у налогоплательщика может фактически не быть выручки в течение трех календарных месяцев, предшествующих периоду, с которого будет применено освобождение по ст. 145 Налогового кодекса РФ. Но это обстоятельство не является основанием для отказа в праве на освобождение, если речь не идет о вновь созданной организации или о бывшей организации на УСН.

Организация, размер выручки которой удовлетворяет требованиям п. 1 ст. 145 Налогового кодекса РФ, должна представить в налоговую инспекцию по месту своего учета комплект документов, а именно:

- 1) уведомление по форме, которую устанавливает Минфин России (сейчас действует бланк, утвержденный приказом МНС России от 04.07.2002 г. № БГ-3-03/342);
- 2) выписку из бухгалтерского баланса;
- 3) выписку из книги продаж, а также копии журналов полученных и выставленных счетов-фактур.

Под «выпиской из бухгалтерского баланса» подразумевают копии отчетов о прибылях и убытках (форма № 2) за соответствующий период (квартал, полугодие, 9 месяцев или год), заверенные печатью организации, а также подписями руководителя и главного бухгалтера или копии бухгалтерского баланса, составленного на последнюю отчетную дату.

Более сложный случай, когда организация получает освобождение не с начала квартала, а, например, в феврале. В этой ситуации можно посоветовать сделать специальный Отчет о прибылях и убытках за три предшествующих месяца, а также приложить оборотно-сальдовую ведомость или справку по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». Можно также составить отдельную бухгалтерскую справку с данными о выручке, приложив к ней копии соответствующих документов.

Что касается других выписок (из книги продаж или из Книги учета доходов и расходов), то нужно сдать копии этих документов за три последних месяца. В отношении журналов полученных и выставленных счетов-фактур требуется только перечень данных документов без копий самих счетов-фактур.

Пример

Организация применяет общую систему налогообложения и выручка от реализации за октябрь-декабрь 2005 г. равна 900 000 руб. С 1 января 2006 г. организация решила использовать освобождение от уплаты НДС по ст. 145 Налогового кодекса РФ.

Для этого 13 января 2006 г. организация представила в налоговую инспекцию:

- 1) уведомление по форме, утвержденной приказом МНС России от 04.07.2002 г. № БГ-3-03/342;*
- 2) документы, подтверждающие, что объем выручки от реализации без учета НДС за период с октября по декабрь 2005 г. не превысил лимит, установленный в п. 1 ст. 145 Налогового кодекса РФ:*
 - а) бухгалтерскую справку, в которой указана сумма выручки за IV квартал 2005 г., – 900 руб.;*
 - б) копии отчетов о прибылях и убытках за 2005 г. и 9 месяцев 2005 г.;*
 - в) выписку из книги продаж (за IV квартал 2005 г.);*
 - г) копии журналов полученных и выставленных счетов-фактур (за IV квартал 2005 г.).*

Аналогичный комплект собирают и индивидуальные предприниматели. Правда, с одним отличием: вместо выписки из бухгалтерского баланса им надо представить выписку из Книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций.

Комплект подтверждающих документов должен быть полным, и непредставление хотя бы одного из указанных в п. 6 ст. 145 Налогового кодекса РФ документов является основанием для отказа в использовании права на освобождение от уплаты НДС. Соответствующий комплект документов налогоплательщик может отправить в инспекцию почтой (заказным письмом). В этом случае днем представления документов считается шестой день от даты отправления письма (п. 7 ст. 145 Налогового кодекса РФ).

В период действия освобождения налогоплательщик обязан выставлять счета-фактуры с отметкой «Без налога (НДС)», вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, а также книгу покупок и книгу продаж. Однако нередко «освобожденные» налогоплательщики по ошибке или намеренно выставляют покупателям счета-фактуры с выделенными суммами НДС. В этом случае указанную в счете-фактуре сумму НДС нужно уплатить в бюджет. Такое требование содержит подп. 1 п. 5 ст. 173 Налогового кодекса РФ. Одновременно п. 5 ст. 174 Налогового кодекса РФ обязывает таких налогоплательщиков сдать в налоговую инспекцию по месту учета налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. При этом необходимо представить титульный лист и раздел 1.1 «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика» декларации. На это указывает п. 4 Порядка заполнения налоговой декларации по НДС (приложение № 4 к приказу Минфина России от 03.03.2005 г. № 31н).

Пример

Воспользуемся условиями. Предположим, что организация ошибочно выставила покупателю в феврале 2006 г. счет-фактуру на сумму 1180 руб., в том числе НДС 180 руб.

В такой ситуации организация должна перечислить в бюджет до 20 марта 2006 г. НДС в размере 180 руб. и в тот же срок представить в инспекцию по месту учета декларацию по НДС за февраль 2006 г.

При определении выручки от реализации товаров (работ, услуг) не учитываются:

- 1) реализация товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе;
- 2) передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

- 3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- 4) ввоз товаров на таможенную территорию РФ;
- 5) осуществление операций, связанных с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики);
- 6) передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;
- 7) передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;
- 8) передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), паевые взносы в паевые фонды кооперативов);
- 9) передача имущества в пределах первоначального взноса участнику хозяйственного общества или товарищества (его правопреемнику или наследнику) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества, а также при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;
- 10) передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;
- 11) передача жилых помещений физическим лицам в домах государственного или муниципального жилищного фонда при проведении приватизации;
- 12) изъятие имущества путем конфискации, наследование имущества, а также обращение в собственность иных лиц бесхозяйных и брошенных вещей, бесхозяйных животных, находки, клада в соответствии с нормами Гражданского кодекса РФ;
- 13) иные операции, не признаваемые реализацией для целей налогообложения (см. ст. 39 Налогового кодекса РФ);
- 14) передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления (или по решению указанных органов, специализированным организациям, осуществляющим использование или эксплуатацию указанных объектов по их назначению);
- 15) передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;
- 16) выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности в случае, если обязательность выполнения указанных работ (оказания услуг) установлена законодательством РФ, законодательством субъектов РФ, актами органов местного самоуправления;
- 17) передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;
- 18) операции, осуществляемые налоговыми агентами в соответствии со ст. 161 Налогового кодекса РФ.

2.1.2. Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)

Согласно ст. 149 Налогового кодекса РФ от взимания налога на добавленную стоимость освобождаются операции, связанные с арендой имущества (помещений), реализацией товаров и услуг, финансовые операции и др.

В частности, налогом не облагаются операции по аренде российского имущества иностранными фирмами и гражданами. Освобождение от уплаты НДС предусматривается для отечественных арендодателей.

Положение применяется, если законодательством иностранного государства предписан такой же порядок налогообложения арендных операций относительно своих организаций и физических лиц, предоставляемых услуги российским партнерам.

На территории Российской Федерации арендодатели, предоставляющие помещения для зарубежных организаций, будут уплачивать НДС, если законодательство данного иностранного государства не устанавливает аналогичные правила налогообложения арендных операций налогом на добавленную стоимость.

Порядок налогообложения может устанавливаться международным договором.

Перечень иностранных государств устанавливается Правительством РФ.

Пунктом 2 ст. 149 Налогового кодекса РФ установлен перечень товаров и услуг, реализуемых на территории России и не подлежащих обложению НДС. К ним относятся:

1) медицинские товары отечественного и зарубежного производства, перечень которых устанавливает Правительство РФ:

- а) жизненно необходимая медицинская техника;
- б) протезно-ортопедические изделия; сырье, материалы для их изготовления;
- в) технические средства, используемые для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов;

г) очки, линзы, оправы;

2) медицинские услуги, оказываемые медицинскими учреждениями, врачами частной практики.

Из Перечня медицинских услуг исключаются ветеринарные, косметические, санитарно-эпидемиологические услуги, также услуги, финансируемые из бюджета.

С 1 января 2006 г. действует новый перечень медицинских услуг:

- а) услуги по обязательному медицинскому страхованию;
 - б) услуги населению по диагностике, профилактике, лечению;
 - в) услуги по сбору крови стационарными лечебными учреждениями и поликлиниками;
 - г) услуги скорой помощи;
 - д) услуги патологоанатома;
 - е) услуги беременным женщинам, новорожденным, инвалидам, наркологическим больным;
 - ж) услуги по дежурству персонала у постели пациента;
- 3) услуги по уходу за больными, инвалидами, престарелыми учреждениями социальной защиты государственного и муниципального уровня;
- 4) услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях, по проведению занятий с несовершеннолетними детьми в кружках и секциях;
- 5) продукты питания, произведенные студенческими и школьными столовыми, другими учебными заведениями; медицинскими, детскими дошкольными учреждениями. Такие заведения должны финансироваться полностью или частично из бюджета фонда медицинского страхования;

б) продукты питания, произведенные организациями общепита и реализуемые через столовые учебных заведений, медицинских, детских дошкольных учреждений. Такое положение возможно, если данные учреждения и заведения находятся на полном или частичном финансировании из бюджета и фонда обязательного медицинского страхования;

7) услуги архивных учреждений по хранению, комплектованию, использованию архивов;

8) перевозка пассажиров городским пассажирским транспортом; морским, речным, железнодорожным, автомобильным транспортом; транспортом пригородного сообщения;

9) ритуальные услуги;

10) предоставление жилых помещений в жилом фонде;

11) реализация почтовых марок, открыток, конвертов; монет из драгоценных металлов; долей в уставном капитале организаций, паев, ценных бумаг;

12) гарантийный ремонт товаров и бытовых приборов;

13) услуги в сфере образования (за исключением консультационных услуг и сдачу в аренду помещений некоммерческими организациями);

14) реставрационные и восстановительные работы по облагораживанию памятников истории и культуры, находящихся в собственности государства и религиозных организаций. Данное положение не касается услуг по археологическим и земляным работам в зонах расположения памятников истории и культуры, а также строительных работ по воссозданию утраченных памятников;

15) работы по жилищному строительству для военнослужащих:

а) строительство объектов культурного и бытового назначения;

б) строительство и содержание центров профессиональной переподготовки;

16) услуги уполномоченных органов, за которые взимается государственная пошлина, лицензионные, регистрационные, патентные пошлины и сборы;

17) товары, помещенные под таможенный режим магазина беспошлинной торговли;

18) товары, реализуемые по программе безвозмездной помощи.

В налоговый орган должны быть предоставлены контракт или его копия, заключенный между донором и получателем безвозмездной помощи. Если получателем безвозмездной помощи является исполнительный орган власти федерального уровня, в налоговую инспекцию предоставляется контракт федерального органа и организации. Помимо контракта в налоговый орган предоставляется удостоверение, подтверждающее принадлежность поставляемых товаров к помощи; а также выписки банка о поступлении выручки на счет налогоплательщика за реализованные донору безвозмездной помощи товаров (работ, услуг);

19) услуги в сфере культуры и искусства:

а) услуги проката аудио-, видеоносителей; музыкальных инструментов; театрального реквизита, книг и др.;

б) услуги по изготовлению копий музейных экспонатов, ксерокопии с печатной продукции в учебных целях;

в) доставка читателям печатной продукции из библиотек;

г) запись театрально-зрелищных, развлекательных, просветительных мероприятий;

д) аренда площадок бюджетным организациям культуры и искусства;

е) продажа билетов на театрально-зрелищные, развлекательные, просветительские мероприятия;

20) работы по изготовлению кинопродукции;

21) услуги, оказываемые в аэропортах и воздушном транспорте;

22) услуги аптек по изготовлению лекарственных средств, ремонту протезно-ортопедических изделий;

23) реализация предметов религиозного назначения, производимых и реализуемых религиозными организациями и организациями, уставной капитал которых состоит из вклада рели-

гиозных организаций. Исключение для таких организаций составляет реализация подакцизных товаров, сырья, а также проведение религиозных обрядов и др.;

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.