

В связи с поступающими вопросами о порядке применения отдельных положений глав 26¹, 26² и 26³ Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) в связи с принятием Федерального закона от 17 мая 2007 г. № 85-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в главы 21, 26¹, 26² и 26³ части второй Налогового кодекса Российской Федерации» Департамент налоговой и таможенно - тарифной политики Министерства финансов Российской Федерации сообщает следующее.

1. Федеральным законом от 3 ноября 2006 г. № 177-ФЗ «О внесении изменения в статью 346² части второй Налогового кодекса Российской Федерации» сельскохозяйственные потребительские кооперативы, признаваемые в соответствии с главой 26¹ Кодекса сельскохозяйственными товаропроизводителями, получили право применять систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог). Так как указанный Федеральный закон вступил в силу с 1 января 2007 г., сельскохозяйственные потребительские кооперативы, изъявившие желание перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога с 1 января 2008 г., вправе в период с 20 октября по 20 декабря 2007 года подать заявления о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога.

При этом на основании пункта 1 статьи 346³ Кодекса (в ред. Федерального закона от 17 мая 2007 г. № 85-ФЗ) сельскохозяйственные товаропроизводители - сельскохозяйственные потребительские кооперативы, изъявившие желание перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога с 1 января 2008 года, в заявлении о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога должны указать данные о доле доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов сельскохозяйственных потребительских кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от

выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг), полученном ими по итогам 2006 года.

2. Внесены изменения в порядок перехода на упрощенную систему налогообложения организаций, которые наряду с общим режимом налогообложения переведены по отдельным видам предпринимательской деятельности на единый налог на вмененный доход (пункт 4 статьи 346¹² Кодекса). Если по действующим правилам при переходе на упрощенную систему налогообложения такие организации должны в качестве ограничения учитывать доходы по всем видам деятельности, независимо от применяемых в отношении них налоговых режимов, то по новым правилам предельная величина доходов, установленная пунктом 2 статьи 346¹² Кодекса, определяется по тем видам предпринимательской деятельности, налогообложение которых осуществляется в соответствии с общим режимом налогообложения, и в отношении которых осуществляется переход на упрощенную систему налогообложения. Указанные новые правила вступают в силу с 1 января 2008 года, то есть при переходе организаций на упрощенную систему налогообложения с 1 января 2009 года.

При этом поправки, внесенные в пункт 1 статьи 346¹³ Кодекса, которые также вступают в силу с 1 января 2008 года, устанавливают, что организации, изъявившие желание перейти со следующего года на упрощенную систему налогообложения, при подаче заявления в налоговый орган по месту своего нахождения должны сообщать не только о размере доходов за девять месяцев текущего года, но и о средней численности работников за указанный период и остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов по состоянию на 1 октября текущего года.

3. Изменения в порядке определения доходов и расходов при исчислении налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения (статья 346¹⁶ и пункт 2 статьи 346¹⁷ Кодекса), вступают в силу с 1 января 2008 года и распространяются на правоотношения с 1 января 2007 года. Поэтому налогоплательщики упрощенной системы налогообложения вправе учесть их при исчислении налога по итогам налогового периода за 2007 год.

4. Внесены следующие изменения в порядок применения упрощенной системы налогообложения на основе патента (статья 346^{25.1} Кодекса).

Уточнен перечень видов предпринимательской деятельности, которые разрешается применять в соответствии с указанным налоговым режимом. Установлено, что переход с упрощенной системы налогообложения на основе патента на общий порядок применения упрощенной системы налогообложения и обратно может быть

осуществлен только после истечения периода, на который выдается патент. Налогоплательщику, имеющему патент в одном субъекте Российской Федерации, предоставлено право подавать заявление на получение патента на территории другого субъекта Российской Федерации. При этом патент действует только на территории того субъекта Российской Федерации, на территории которого он выдан.

Патент выдается по выбору налогоплательщика на один из следующих периодов: квартал, шесть месяцев, девять месяцев, календарный год, то есть на период в пределах календарного года и этот период не может переходить на следующий календарный год.

Также установлено, что если законом субъекта Российской Федерации по какому-либо из видов предпринимательской деятельности размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода не изменен на следующий календарный год, то в этом календарном году при определении годовой стоимости патента учитывается размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода, действовавший в предыдущем году. При этом размер потенциально возможного годового дохода ежегодно (начиная с 2008 года) подлежит индексации на указанный в абзаце третьем пункта 2 статьи 346¹² Кодекса коэффициент-дефлятор.

Введена обязанность индивидуального предпринимателя сообщать в налоговый орган об утрате права на применение упрощенной системы налогообложения на основе патента и переходе на иной режим налогообложения в течение 15 календарных дней с начала применения иного режима налогообложения. Индивидуальному предпринимателю, перешедшему с упрощенной системы налогообложения на основе патента на иной режим налогообложения, разрешено вновь перейти на упрощенную систему налогообложения на основе патента не ранее чем через три года после того, как он утратил право на применение упрощенной системы налогообложения на основе патента.

Налогоплательщикам упрощенной системы налогообложения на основе патента разрешено при оплате оставшейся части стоимости патента уменьшать ее на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование. В случае, если налогоплательщик, например, имеет 2 патента: в субъекте Российской Федерации по месту жительства и в другом субъекте Российской Федерации, то он может воспользоваться правом на указанный вычет только в одном месте - по месту жительства.

Налогоплательщики упрощенной системы налогообложения на основе патента освобождены от представления в налоговые органы налоговых деклараций. Не должны они представлять налоговые декларации и за 2007 год. В то же время, они обязаны вести налоговый

учет в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения. В связи с тем, что объектом налогообложения у них являются доходы, то вести налоговый учет расходов не обязательно.

В связи с внесением изменений в главу 26³ «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» Кодекса необходимо иметь в виду следующее.

5. Согласно внесенным в пункт 2.1. статьи 346²⁶ Кодекса дополнениям единый налог на вмененный доход не применяется также в отношении видов предпринимательской деятельности, указанных в пункте 2 статьи 346²⁶ Кодекса, в случае осуществления их налогоплательщиками, отнесенными к категории крупнейших в соответствии со статьей 83 Кодекса.

Критерии отнесения российских организаций к крупнейшим налогоплательщикам утверждены Приказом ФНС России от 16 мая 2007 г. № ММ-3-06/308@. Особенности постановки на учет крупнейших налогоплательщиков утверждены Приказом Минфина России от 11 июля 2005 г. № 85н, в соответствии с которым налоговый орган по месту нахождения крупнейшего налогоплательщика выдает (направляет) крупнейшему налогоплательщику уведомление о постановке на учет в налоговом органе в качестве крупнейшего налогоплательщика.

6. Статья 346²⁷ Кодекса дополнена нормой, устанавливающей, что к розничной торговле не относится реализация газа в баллонах. Вместе с тем, реализацию газа на автогазозаправочных станциях следует относить к розничной торговле, осуществляемой в объектах стационарной торговой сети (не имеющей торговые залы), с применением физического показателя базовой доходности – «площадь торгового места».

7. Поправками, внесенными в статью 346²⁹ Кодекса, в отношении предпринимательской деятельности по оказанию автотранспортных услуг по перевозке пассажиров для исчисления единого налога на вмененный доход установлен физический показатель «посадочное место». Следует иметь в виду, что налогоплательщик определяет количество посадочных мест (мест для сидения, не считая места водителя и кондуктора) по каждому автотранспортному средству, используемому для пассажирских перевозок, на основании данных технического паспорта завода – изготовителя автотранспортного средства.

8. По такому виду предпринимательской деятельности как оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания (подпункт 8 пункта 2 статьи 346²⁶ Кодекса), установлено, что не переводится на уплату единого налога на вмененный доход оказание услуг общественного питания учреждениями

образования, здравоохранения и социального обеспечения), то есть на уплату единого налога на вмененный доход не переводится оказание услуг общественного питания, если это является неотъемлемой частью процесса функционирования указанных учреждений и данные услуги оказываются непосредственно самими учреждениями.

9. Уточнено определение вида предпринимательской деятельности, подлежащего переводу на уплату единого налога на вмененный доход, предусмотренного подпунктом 12 пункта 2 статьи 346²⁶ Кодекса, это оказание услуг по временному размещению и проживанию организациями и индивидуальными предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений для временного размещения и проживания не более 500 кв. метров. То есть общая площадь спальных помещений заменена на общую площадь помещений для временного размещения и проживания.

Согласно данному в статье 346²⁷ Кодекса определению помещение для временного размещения и проживания - помещение, используемое для временного размещения и проживания физических лиц (квартира, комната в квартире, частный дом, коттедж (их части), гостиничный номер, комната в общежитии и другие помещения). Общая площадь помещений для временного размещения и проживания определяется на основании инвентаризационных и правоустанавливающих документов на объекты предоставления услуг по временному размещению и проживанию (договоров купли-продажи, аренды (субаренды), технических паспортов, планов, схем, экспликаций и других документов).

При определении общей площади помещений для временного размещения и проживания объектов гостиничного типа (гостиниц, кемпингов, общежитий и других объектов) не учитывается площадь помещений общего пользования проживающих (холлов, коридоров, вестибюлей на этажах, межэтажных лестниц, общих санузлов, саун и душевых комнат, помещений ресторанов, баров, столовых и других помещений), а также площадь административно-хозяйственных помещений.

Согласно данному определению объекты предоставления услуг по временному размещению и проживанию - здания, строения, сооружения (их части), имеющие помещения для временного размещения и проживания (жилые дома, коттеджи, частные дома, постройки на приусадебных участках, здания и строения (комплексы конструктивно обособленных (объединенных) зданий и строений, расположенных на одном земельном участке), используемые под гостиницы, кемпинги, общежития и другие объекты).

При исчислении единого налога на вмененный доход в отношении предпринимательской деятельности по оказанию услуг по временному размещению и проживанию (пункт 3 статьи 346²⁹ Кодекса) должен

использоваться физический показатель в виде площади спального помещения (в кв. метрах), под которой следует понимать площадь помещения для временного размещения и проживания за исключением площади помещений общего пользования в объектах гостиничного типа (холлов, коридоров, вестибюлей на этажах, межэтажных лестниц, общих санузлов, саун и душевых комнат, помещений ресторанов, баров, столовых и других помещений), а также площади административно-хозяйственных помещений.

10. Уточнено определение вида предпринимательской деятельности, связанного со сдачей в аренду торговых мест (подпункт 13 пункта 2 статьи 346²⁶ Кодекса), к которому отнесено оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов), а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей. При этом базовая доходность установлена в зависимости от площади одного торгового места, объекта нестационарной торговой сети или объекта организации общественного питания: если площадь торгового места не превышает 5 кв. метров, то базовая доходность составляет 6000 руб. в месяц за одно торговое место; если площадь торгового места составляет свыше 5 кв. метров, то базовая доходность составляет 1200 руб. в месяц за каждый кв. метр площади торгового места.

Кроме того, введен новый вид предпринимательской деятельности, подлежащий переводу на уплату единого налога на вмененный доход (подпункт 14 пункта 2 статьи 346²⁶ Кодекса) - оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для организации торговых мест в стационарной торговой сети, а также для размещения объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов) и объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей. При этом базовая доходность установлена в зависимости от площади земельного участка: если площадь земельного участка не превышает 10 кв. метров, то базовая доходность составляет 5000 руб. за один земельный участок; если площадь участка превышает 10 кв. метров, то базовая доходность составляет 1000 руб. за каждый кв. метр площади земельного участка.

В случае передачи во временное владение и (или) в пользование земельных участков, находящихся в муниципальной собственности, для организации торговых мест, а также для размещения объектов нестационарной торговой сети и объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, необходимо иметь в виду, что согласно статье 41 Федерального закона от 6 октября 2003 г.

№ 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» органы местного самоуправления, которые в соответствии с указанным Федеральным законом и уставом муниципального образования наделяются правами юридического лица, являются муниципальными учреждениями, образуемыми для осуществления управленческих функций, и подлежат государственной регистрации в качестве юридических лиц. Деятельность представительных органов муниципальных образований и местных администраций как юридических лиц регулируется положениями указанного Федерального закона и как учреждений - Федеральным законом от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях».

Таким образом, если от имени администрации муниципального образования предпринимательскую деятельность, переведенную на уплату единого налога на вмененный доход, осуществляет муниципальное учреждение, образованное для осуществления управленческих функций от имени муниципального образования и зарегистрированное в установленном порядке в качестве юридического лица, данная предпринимательская деятельность подлежит переводу на уплату единого налога на вмененный доход в общеустановленном порядке.

11. Из определения корректирующего коэффициента базовой доходности K_2 (статья 346²⁷ Кодекса) исключен такой фактор как «фактический период времени осуществления деятельности». Вместе с тем, продолжает действовать норма, предусмотренная пунктом 6 статьи 346²⁹ Кодекса, согласно которой значение корректирующего коэффициента K_2 , учитывающего влияние факторов на результат предпринимательской деятельности, определяется налогоплательщиком с учетом фактического периода времени осуществления предпринимательской деятельности. При этом фактический период времени осуществления предпринимательской деятельности необходимо определять с учетом таких факторов как режим работы и сезонность, если они не учтены в качестве особенностей ведения предпринимательской деятельности при определении корректирующего коэффициента базовой доходности K_2 . Это означает, что если, например, такая особенность ведения предпринимательской деятельности как режим работы или сезонность при определении корректирующего коэффициента базовой доходности K_2 учтена (установлены значения соответствующих подкоэффициентов), то при определении фактического периода времени ведения деятельности данная особенность не учитывается.

12. Поправками, внесенными в пункт 7 статьи 346²⁹ Кодекса установлено, что значения корректирующего коэффициента K_2 определяются для всех категорий налогоплательщиков представительными органами муниципальных районов, городских округов, законодательными (представительными) органами государственной власти городов

федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга на период не менее чем календарный год. Это означает, что значения корректирующего коэффициента K_2 не могут меняться в течение календарного года.

Кроме того, установлено, что если нормативный правовой акт представительного органа муниципального района, городского округа, законы городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга о внесении изменений в действующие значения корректирующего коэффициента K_2 не приняты до начала следующего календарного года и (или) не вступили в силу в установленном Кодексом порядке с начала следующего календарного года, то в следующем календарном году продолжают действовать значения корректирующего коэффициента базовой доходности K_2 , действовавшие в предыдущем календарном году.

Таким образом, если нормативный правовой акт представительного органа муниципального района, городского округа, законы городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга о внесении изменений в действующие значения корректирующего коэффициента K_2 не будут приняты и опубликованы в установленном статьей 5 Кодекса порядке до 1 декабря 2007 года, то в 2008 году будут действовать значения корректирующего коэффициента базовой доходности K_2 , действовавшие в 2007 году.

Кроме того, в связи с внесением Федеральным законом от 17 мая 2007 г. № 85-ФЗ изменений в перечень видов предпринимательской деятельности, в отношении которых с 1 января 2008 года может применяться единый налог на вмененный доход (пункт 2 статьи 346²⁶ Кодекса), соответствующие решения представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга должны быть приняты и опубликованы в установленном статьей 5 Кодекса порядке до 1 декабря 2007 года.

Директор Департамента

И.В. Трунин