

С. Ф. Курбатова

Единый налог на вмененный доход



Светлана Федоровна Курбатова

Единый налог на вмененный доход

Текст предоставлен правообладателем

http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=6181059

Единый налог на вмененный доход / Курбатова С. Ф.: Научная книга; Москва; 2006

Аннотация

ЕНВД в настоящее время введен во многих регионах. Такая система налогообложения уже прочно вошла в жизнь налогоплательщиков и является обязательной для ряда категорий предприятий и предпринимателей, однако вопросов эта система вызывает немало. Ответы на некоторые из таких вопросов вы найдете в этой книге.

В книге вы найдете и правовые аспекты единого налога, и отчетность по нему, а в главе «Актуальные вопросы и ответы» показаны примеры расчета налога при оказании ветеринарных, бытовых услуг, услуг общепита, при перевозке пассажиров, при посреднической деятельности и многие другие.

Данное практическое пособие предназначено для бухгалтеров и руководителей организаций, уплачивающих единый налог, а также станет незаменимым помощником для тех, кто хочет знать больше о налогах и налогообложении.

Содержание

Глава 1. Правовое регулирование ЕНВД	4
1.1. Применение главы 26.3 Налогового кодекса РФ	4
1.2. Налогоплательщики ЕНВД	9
1.3. Налоговая база и объект налогообложения	12
1.4. Полномочия субъектов РФ при введении единого налога	22
Глава 2. Бухгалтерский учет	26
2.1. Распределение сумм налога по бюджетам	26
2.2. Базовая доходность, используемая для расчета ЕНВД с 01.01.2005 г	28
2.3. Учет доходов предпринимателя – плательщика ЕНВД	29
2.4. Коэффициент-дефлятор и коэффициент базовой доходности	32
2.5. Ведение расчетных и кассовых операций	34
Глава 3	36
3.1. Сфера деятельности, в которой может взиматься единый налог	36
Конец ознакомительного фрагмента.	41

Светлана Федоровна Курбатова

Единый налог на вмененный доход

Глава 1. Правовое регулирование ЕНВД

1.1. Применение главы 26.3 Налогового кодекса РФ

В настоящее время наше государство возлагает на малое предпринимательство определенные надежды как на резерв, использование которого позволит поднять экономику страны, и пытается снизить налоговое бремя для субъектов малого бизнеса, а также облегчить налоговый учет. Для эффективного функционирования рыночного хозяйства необходимым условием является формирование конкурентной среды путем развития предпринимательства, в том числе малого бизнеса. Подобная форма предпринимательства обладает определенными достоинствами: это гибкость и моментальная приспособляемость к условиям рынка, способность быстро менять структуру производства, быстро создавать и оперативно внедрять новые технологии и научные разработки, а также дух инициативы, предприимчивость и динамизм.

В настоящее время малые предприятия стали по существу основой экономики наиболее развитых стран. Яркими примерами тому служат США, страны ЕС и Япония, в которых на долю малого и среднего бизнеса приходится 50–70 % ВВП (валового внутреннего продукта) и 50–70 % в общей численности занятых. Поэтому наряду с общим режимом налогообложения, предусмотренным законодательством РФ о налогах и сборах, при выполнении определенных условий предприятия и индивидуальные предприниматели могут применять специальные налоговые режимы, применение которых освобождает налогоплательщиков от уплаты ряда федеральных, региональных и местных налогов и сборов.

Специальным налоговым режимом по определению, данному Налоговым кодексом РФ, признается особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени. Если организация (индивидуальный предприниматель) не применяет специального налогового режима, можно говорить о том, что она исполняет налоговые обязательства по общей системе налогообложения. Специальный налоговый режим применяется только в случаях и в порядке, установленных Налоговым кодексом и федеральными законами, которые принимаются в соответствии с Налоговым кодексом. Причем законодатель требует, чтобы при установлении специальных налоговых режимов элементы налогообложения и налоговые льготы определялись в порядке, устанавливаемом Налоговым кодексом РФ, а иные особые правила могут содержаться в каких-либо иных федеральных законах.

Таким образом, специальный налоговый режим устанавливается налоговым законодательством, но в то же время регулируется и неналоговым законодательством, например законодательством о свободных экономических зонах, об инвестиционной деятельности при разделе продукции и другими отраслями законодательства.

К специальным налоговым режимам относятся:

- 1) упрощенная система налогообложения;
- 2) система налогообложения в свободных экономических зонах;
- 3) система налогообложения в закрытых административно-территориальных образованиях;
- 4) система налогообложения при выполнении договоров концессии и соглашений о разделе продукции;

- 5) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей;
- 6) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Как видно, к специальным налоговым режимам Налоговым кодексом отнесен и единый налог на вмененный доход, имеющий целью поддержку и развитие малого предпринимательства в России.

Единый налог на вмененный доход, как и любой другой налог, представляет собой определенную систему экономических отношений, возникающих между государством и хозяйствующими субъектами-налогоплательщиками по поводу изъятия части валового внутреннего продукта в виде обязательных платежей в государственный бюджет и внебюджетные фонды с целью выполнения государством возложенных на него обществом функций.

Применительно к единому налогу необходимо уточнить вышеизложенное определение. В данном случае хозяйствующими субъектами являются юридические лица и граждане, занимающиеся предпринимательством без образования юридического лица (предприниматели) в определенных сферах деятельности.

Следует отметить, что с экономической точки зрения ограничение по сферам деятельности является прямым нарушением одного из фундаментальных принципов налогообложения – всеобщности, что в свою очередь ставит в неравное положение всех хозяйствующих субъектов.

Сущность любого налога, так же как и единого налога на вмененный доход, определяется его функциями. Большинство экономистов склонны выделять 2 основные функции налога: фискальную и экономическую. Фискальная функция предполагает, что налог обеспечивает доходную базу государственного бюджета и внебюджетных фондов, а экономическая в свою очередь предполагает воздействие со стороны государства на процессы общественного воспроизводства и регулирование деловой активности хозяйствующих субъектов.

Единый налог на вмененный доход в сфере малого предпринимательства впервые был введен соответствующим Федеральным законом от 31.07.1998 г. № 148-ФЗ (утратил силу). По мнению разработчиков этой системы налогообложения, номинальная налоговая нагрузка на предприятие снижается, а доходы бюджета растут за счет расширения налогооблагаемой базы. А так как все, что предприниматель зарабатывает сверх фиксированной суммы налога, остается в его распоряжении, то вмененный налог выгоден для предпринимателей.

Противники единого налога на вмененный доход утверждают противоположное.

Среди недостатков данной системы налогообложения следует отметить то, что налоговые органы не способны на сегодняшний момент точно оценить вмененный доход. При отсутствии проверенной методики расчета точность оценок, по мнению экспертов, составляет 30–50 %. А это чревато разорением некоторых предпринимателей.

Система налогообложения на основе вмененного дохода имеет слабые места, связанные как раз со сложностью системы оценки вмененного дохода, результатом чего может стать значительный рост злоупотреблений как со стороны государственных чиновников, так и со стороны налогоплательщиков. Со времени введения положения о едином налоге на вмененный доход в этот закон было внесено много изменений и дополнений, и это говорит о том, что недоработки закона, выявленные в ходе практического применения этого специального режима налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями, а также проверки правильности его применения и исчисления суммы налога, проводимой налоговыми органами, вытесняются более правильными и совершенными положениями законодательства.

Данный налог носит преимущественно фискальный характер, и его применение, по мнению экспертов Министерства экономики РФ, позволит значительно увеличить налоговые поступления в бюджеты разных уровней. Введение этого налога призвано сократить

оборот «теневого» капитала в сфере малого бизнеса, который в основном осуществляется в таких отраслях, как торговля, общественное питание, строительство, ремонт, транспортное обслуживание населения и другие виды платных услуг.

Кроме того, налог позволяет расширить базу налогообложения в связи с легализацией укрываемых в настоящее время доходов, а также позволяет снизить уровень налогового бремени для добросовестных налогоплательщиков и упростить систему учета и отчетности в сфере малого бизнеса, что позволяет избежать злоупотреблений в налогообложении малого бизнеса. Помимо этого, введение такого налога позволяет подвести под законное налогообложение ранее не контролируемый наличный денежный оборот, в рамках которого, по различным оценкам, сегодня реализуется от 40 до 70 % всех товаров и услуг в малом бизнесе.

ЕНВД платят 184 тыс. организаций и 1,5 млн индивидуальных предпринимателей. По состоянию на 1 ноября 2004 г. от них поступило в бюджет 26,4 млрд руб.

Специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности является самым распространенным. Его применение закреплено гл. 26.3 НК РФ «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности». При применении такого режима следует иметь в виду, что он может применяться (или не применяться) по решению субъекта РФ в отношении ограниченного круга видов предпринимательской деятельности. При этом в регионе принимается закон о введении на указанной территории единого налога на вмененный доход по отдельным видам деятельности с приложением специфических расчетных показателей. Исполнение этого закона обязательно на всей территории субъекта-законодателя.

В ст. 346.27 НК РФ раскрываются основные понятия, используемые в целях гл. 26.3.:

1) розничная торговля – торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт (пояснение в письме Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 29.10.2004 г. № 03-06-05-04/38 «О применении ЕНВД к деятельности по реализации продукции собственного производства и списании расходов на приобретение сырья при упрощенной системе налогообложения»), К данному виду предпринимательской деятельности не относится реализация подакцизных товаров, указанных в подп. 6—10 и. 1 ст. 181 НК РФ (автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.), автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, прямогонный бензин, природный газ), 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.

Понятие розничной торговли предполагает продажу или перепродажу без видоизменения новых или бывших в употреблении товаров, специально приобретенных с целью реализации и получения от этой операции дохода. Но в отношении к налогу на вмененный доход не рассматривается как «розничная торговля» продажа за наличный расчет продукции, произведенной собственными силами предприятия, имеющего производство своей основной деятельностью.

В случае если хозяйствующие субъекты, осуществляющие деятельность в сфере производства продукции, продают через розничные магазины, помимо продукции собственного производства, и приобретенные товары, доходы, извлекаемые ими от реализации приобретенных товаров, подлежат в установленном порядке налогообложению единым налогом на вмененный доход по деятельности в сфере розничной торговли.

При этом возникает обязанность вести отдельный учет доходов и расходов по осуществляемым ими видам предпринимательской деятельности;

2) стационарная торговая сеть – торговая сеть, расположенная в специально оборудованных, предназначенных для ведения торговли зданиях (их частях) и строениях. Стациона-

нарную 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;

3) нестационарная торговая сеть – торговая сеть, функционирующая на принципах развозной и разносной торговли, а также иные объекты организации торговли, не относимые в соответствии с требованиями предыдущего абзаца настоящей статьи к стационарной торговой сети; к этой группе относятся торговые автоматы;

4) площадь торгового зала (зала обслуживания посетителей) – площадь всех помещений и открытых площадок, используемых налогоплательщиком для торговли или организации общественного питания, определяемая на основе только «инвентаризационных и правоустанавливающих документов»; причем под торговой площадью понимается площадь торгового зала и помещений для обслуживания покупателей, не включающая площадь для приема, хранения и подготовки товаров к продаже, подсобных и административно-бытовых помещений. Налоговые органы в ходе проверок не имеют права перемерять помещения, в этом случае доначисление налога будет незаконно;

5) открытая площадка – специально оборудованное место, расположенное на земельном участке, предназначенном для организации торговли или общественного питания;

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

7) павильон – строение, имеющее торговый зал и рассчитанное на одно или несколько рабочих мест;

8) киоск – строение, которое не имеет торгового зала и рассчитано на одно рабочее место продавца;

9) палатка – легко возводимая сборно-разборная конструкция, оснащенная прилавком, не имеющая торгового зала;

10) торговое место – место, используемое для совершения сделок купли-продажи;

11) бытовые услуги – платные услуги, оказываемые физическим лицам (за исключением услуг ломбардов), классифицируемые в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению;

12) количество работников – среднесписочная за налоговый период численность работающих с учетом всех работников, в том числе работающих по совместительству;

13) транспортные средства – автотранспортные средства, предназначенные для перевозки по дорогам пассажиров и грузов (автобусы любых типов, легковые и грузовые автомобили). К транспортным средствам не относятся прицепы, полуприцепы и прицепы-ропуски;

14) платные стоянки – площади (в том числе открытые и закрытые площадки), используемые в качестве мест для оказания платных услуг по хранению транспортных средств;

15) площадь информационного поля печатной и (или) полиграфической наружной рекламы – площадь нанесенного изображения;

16) площадь информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы – площадь светоизлучающей поверхности;

17) распространение и (или) размещение наружной рекламы – 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 (абзац введен Федеральным законом от 29.07.2004 г. № 95-ФЗ «О

внесении изменений в части первую и вторую НК РФ и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) РФ о налогах и сборах»),

1.2. Налогоплательщики ЕНВД

Налогоплательщики – организации и физические лица, на которых в соответствии со ст. 19 НК возложена обязанность уплачивать налоги.

Налогоплательщики имеют право:

1) получать от налоговых органов по месту учета бесплатную информацию о действующих налогах и сборах, законодательстве РФ о налогах и сборах и об иных актах, содержащих нормы законодательства о налогах и сборах, а также о правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц;

2) получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах и сборах;

3) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах;

4) получать отсрочку (рассрочку), налоговый кредит или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных Налоговым кодексом;

5) на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пени, штрафов;

6) представлять свои интересы в налоговых правоотношениях лично либо через своего представителя;

7) представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;

8) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;

9) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов;

10) требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;

11) не выполнять неправомерных актов и требований налоговых органов и их должностных лиц, не соответствующих Налоговому кодексу или иным федеральным законам;

12) обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов и действия (бездействие) их должностных лиц;

13) требовать соблюдения налоговой тайны;

14) требовать в установленном порядке возмещения в полном объеме убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц. Налогоплательщики имеют также иные права, установленные ст. 21 НК РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах.

Налогоплательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов. Порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков определяется Налоговым кодексом и иными федеральными законами.

Права налогоплательщиков обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов. Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обеспечению прав налогоплательщиков влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами (ст. 22 НК РФ). Налогоплательщики обязаны (ст. 23 НК РФ):

1) уплачивать законно установленные налоги;

2) встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена Налоговым кодексом;

3) вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством РФ о налогах и сборах;

4) представлять в налоговый орган по месту учета в установленном порядке налоговые декларации по тем налогам, которые они обязаны уплачивать, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах, а также бухгалтерскую отчетность в соответствии с Федеральным законом от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп. от 23.07.1998 г., 28.03.2002, 31.12.2002 г., 10.01.2003, 28.05.2003, 30.06.2003 г.);

5) представлять налоговым органам и их должностным лицам в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

6) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

7) предоставлять налоговому органу необходимую информацию и документы в случаях и порядке, предусмотренных Налоговым кодексом;

8) в течение 4 лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, а также документов, подтверждающих полученные доходы (для организаций также и произведенные расходы) и уплаченные (удержанные) налоги;

9) нести иные обязанности, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

Налогоплательщики (организации и индивидуальные предприниматели), помимо вышеуказанного, обязаны письменно сообщать в налоговый орган по месту учета:

1) об открытии или закрытии счетов – в 10-дневный срок;

2) обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях в срок не позднее 1 месяца со дня начала такого участия;

3) обо всех обособленных подразделениях, созданных на территории РФ, в срок не позднее 1 месяца со дня их создания, реорганизации или ликвидации (реорганизация юридического лица, ликвидация юридического лица);

4) об объявлении несостоятельности (банкротства), о ликвидации или реорганизации – в срок не позднее 3 дней со дня принятия такого решения;

5) об изменении своего места нахождения или места жительства в срок не позднее 10 дней с момента такого изменения.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей налогоплательщик (плательщик сборов) несет ответственность в соответствии с законодательством РФ.

Налогоплательщики (плательщики сборов), уплачивающие налоги и сборы в связи с перемещением через таможенную границу РФ товаров, также несут обязанности, предусмотренные таможенным законодательством РФ.

Налогоплательщиками по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории субъекта РФ, в котором введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую упомянутым типом налога.

Выделим основные признаки.

1. Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели.

Согласно ст. 326.28 НК РФ: «Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории субъекта РФ, в котором введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом».

2. Указанные хозяйствующие субъекты должны осуществлять виды деятельности, подпадающие под налогообложение единым налогом на вмененный доход.

3. Данные лица должны осуществлять указанную деятельность на территории субъекта РФ, в котором введен единый налог.

То есть налогоплательщиками единого налога на вмененный доход являются организации и индивидуальные предприниматели, занятые в сфере оказания бытовых услуг, ветеринарных услуг; оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств; розничной торговли, осуществляемой через магазины с площадью торгового зала не более 150 кв. м, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади; оказания услуг общественного питания, осуществляемых при использовании зала площадью не более 150 кв. м; оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, использующими не более 20 автомобилей; предоставляющие услуги автостоянок и рекламные услуги. И эти предприятия должны вести эти виды деятельности на той территории, где введен ЕНВД.

В целях реализации налогоплательщиками данного положения по каждому месту осуществления деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход (месту уплаты единого налога), налогоплательщики-организации, в состав которых входят обособленные подразделения, не имеющие отдельного баланса и расчетного счета, осуществляющие по месту нахождения таких обособленных подразделений предпринимательскую деятельность, подпадающую под действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, представляют налоговую декларацию по единому налогу на вмененный доход в налоговый орган по месту осуществления такой деятельности.

Важным моментом установления статуса налогоплательщика является определение третьего признака. В Налоговом кодексе нет четкого определения «места». В тех случаях, когда деятельность оказывается в специально оборудованных местах (например, ремонт обуви, парикмахерские услуги), место ее осуществления определяется по расположению этих специально оборудованных мест. При этом место государственной регистрации может не совпадать с местом осуществления деятельности.

Место осуществления деятельности в сфере оказания транспортных услуг не определяется местом регистрации организаций или индивидуальных предпринимателей и не определяется по месту фактического нахождения исполнительного органа организации или индивидуального предпринимателя. Определение «места» осуществления деятельности не производится по месту осуществления перевозок, и в качестве «места» можно выбрать постоянные парковочные терминалы: гаражи, стоянки.

1.3. Налоговая база и объект налогообложения

Объектом обложения единым налогом вмененного дохода является вмененный доход на очередной календарный месяц. Вмененный доход – это потенциально возможный валовой доход плательщика единого налога за вычетом потенциально необходимых затрат. Вмененный доход рассчитывается с учетом совокупности факторов, которые непосредственно влияют на получение такого дохода.

При расчете вмененного дохода учитываются такие составляющие, как базовая доходность (условная доходность на единицу физического показателя) того вида деятельности, который осуществляет налогоплательщик, физические показатели (единица площади, численность работающих и др.) и повышающие (понижающие) коэффициенты.

Данные коэффициенты устанавливаются в зависимости от:

- 1) ассортимента реализуемой продукции;
- 2) качества предоставляемых услуг;
- 3) сезонности;
- 4) суточности работы;
- 5) качества занимаемого помещения;
- 6) производительности используемого оборудования;
- 7) возможности использования дополнительной инфраструктуры;
- 8) инфляции;
- 9) количества видов деятельности, осуществляемых налогоплательщиками.

На эти коэффициенты базовая доходность корректируется при расчете вмененного налога. Налогоплательщики также не освобождаются от обязанности предоставлять в налоговые и иные государственные органы бухгалтерскую, налоговую и статистическую отчетности. Формы отчетности по единому налогу устанавливаются нормативными (правовыми) актами органов государственной власти субъектов РФ.

Система бухгалтерского учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства значительно упрощается с введением единого налога на вмененный доход, что в целом, безусловно, является положительным моментом для налогоплательщиков, так как позволит упростить процедуру расчета и сбора налогов, избежать ошибок при налогообложении. Однако, с другой стороны, следует отметить, что упрощенная система учета предполагает отказ от метода двойной записи, что может привести к тому, что через время в случае, если малое предприятие разовьется, перестанет быть малым, будет невозможно восстановить учет, будет остаток по бухгалтерским счетам.

До 01.01.2003 г. в целях унификации налоговой отчетности налогоплательщиков единого налога на вмененный доход Минэкономки РФ совместно с Минфином РФ, Госналогслужбой РФ и ГКРП РФ с учетом предложений субъектов РФ разрабатывало рекомендуемые формулы расчета сумм единого налога, а также перечень рекомендуемых их составляющих для применения их органами законодательной власти субъектов РФ.

Следует заметить, что, хотя Правительство РФ разработало и довело до сведения субъектов РФ формулы (порядок) расчета суммы единого налога, данные формулы (порядок) носили рекомендательный характер, поэтому субъекты РФ при расчете могли их использовать, а могли вводить в эти формулы свои дополнительные показатели, позволяющие наиболее точно оценить доходность различных видов бизнеса. С 01.01.2003 г. налоговая база рассчитывается по обязательной для всех налогоплательщиков ЕНВД формуле.

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, скорректированной

на величину коэффициентов, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

$$НБ = БД \times K1 \times K2 \times K3 \times ФП,$$

где НБ – налоговая база;

K1, K2, K3 – соответствующие корректирующие коэффициенты;

ФП – физический показатель;

БД – базовая доходность.

В приложении к приказу Министерства Финансов РФ от 17.02.2005 г. № 23н приводятся следующие физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц.

Код	Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в месяц
01	Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая предпринимателя	7500
02	Оказание ветеринарных услуг	Количество работников, включая предпринимателя	7500
03	Услуги по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автомобилей	Количество работников, включая предпринимателя	12 000
04	Розничная торговля через торговые залы	Площадь торгового зала, кв. м	1800
05	Розничная торговля стационарной сети, не имеющей торгового зала, и нестационарной	Торговое место	9000
06	Общественное питание	Площадь зала обслуживания посетителей, кв. м	1000
07	Оказание автотранспортных услуг	Количество транспортных средств для перевозок пассажиров и грузов	6000
08	Разносная торговля (за исключением подакцизных товаров)	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	4500
09	Хранение транспортных средств на стоянках	Площадь стоянки, кв. м	50
10	Распространение и размещение печатной и полиграфической наружной рекламы	Площадь информационного поля, кв. м	3000
11	Распространение рекламы посредством электронных и световых табло	Площадь табло, кв. м	4000

Например, без учета корректирующих коэффициентов расчет налоговой базы должен быть следующим.

Индивидуальный предприниматель оказывает парикмахерские услуги. Количество работников в этом виде деятельности – 3 человека. Количество работников с учетом самого индивидуального предпринимателя – 4 человека. Установленная базовая доходность составляет 7500 руб. в месяц. Налоговая база (без учета коэффициентов) за месяц составит 30 000 руб. (7500×4).

При изменении корректирующих коэффициентов их новые значения применяются только с начала следующего налогового периода (применительно к единому налогу на вмененный доход – это квартал).

Если в течение налогового периода у налогоплательщика произошло изменение величины физического показателя, налогоплательщик при исчислении суммы единого налога на вмененный доход учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя.

Например, тот же индивидуальный предприниматель оказывает парикмахерские услуги. Количество работников в этом виде деятельности в январе – 3 человека, в феврале – 4 человека (20 февраля устроился на работу 1 человек), в марте – 3 человека (15 марта уволился один человек). Количество работников с учетом самого индивидуального предпринимателя соответственно в январе – 4 человека, в феврале – 5 человек, в марте – 4 человека. Установленная базовая доходность составляет 7500 руб. в месяц на одного работника, включая самого индивидуального предпринимателя.

Налоговая база (без учета коэффициентов) за январь составит 30 000 руб. (7500×4).

Налоговая база (без учета коэффициентов) за февраль составит 37 500 руб. (7500×5).

Налоговая база (без учета коэффициентов) за март составит 30 000 руб. (7500×4).

Налоговая база (без учета коэффициентов) за первый квартал составит 97 500 руб. ($30\,000 + 37\,500 + 30\,000$).

Итак, согласно ст. 346.29 НК РФ:

1) объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика;

2) 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;

3) для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются следующие физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц, приведенные в таблице.

К3 – коэффициент-дефлятор, соответствующий индексу изменения потребительских цен на товары (работы, услуги) в 2005 г. равен 1,104 согласно приказу Министерства экономического развития РФ от 09.11.2004 г. № 298. Он публикуется Госкомстатом;

4) базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1, К2, К3.

Федеральным законом от 29.07.2004 г. № 95-ФЗ «О внесении изменений в ч. 1 и 2 НК РФ и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) РФ о налогах и сборах» в и. 5 ст. 346.29 внесены следующие изменения, вступающие в силу с 1 января 2006 г.:

а) абзац первый после слова «налогоплательщиком» дополнен словами «на территориях муниципальных районов, городских округов, городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга»;

б) абзац третий дополнен словами «на территориях муниципальных районов, городских округов, городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга»;

в) в абзаце четвертом слова «для данного вида предпринимательской деятельности» заменены словами «на территориях муниципальных районов, городских округов, городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга».

Корректирующий коэффициент базовой доходности К1 в 2003–2005 гг. при определении величины базовой доходности не применяется;

5) корректирующий коэффициент К1 определяется в зависимости от кадастровой стоимости земли по месту осуществления предпринимательской деятельности налогоплательщиком. Он учитывает месторасположение объекта (магазина, химчистки, автосалона и т. д.), через который организация осуществляет свою деятельность. Этот коэффициент зависит от стоимости земли, на которой находится объект. Такая стоимость установлена в Государственном земельном кадастре и рассчитывается по следующей формуле:

$$K1 = (1000 + Коф)/(1000 + Ком),$$

где Коф – кадастровая стоимость земли (на основании данных Государственного земельного кадастра) по месту осуществления предпринимательской деятельности налогоплательщиком;

Ком – максимальная кадастровая стоимость земли (на основании данных Государственного земельного кадастра) для данного вида предпринимательской деятельности;

1000 – стоимостная оценка прочих факторов, оказывающих влияние на величину базовой доходности, приведенная к единице площади;

6) при определении величины базовой доходности субъекты РФ могут корректировать (умножать) базовую доходность, указанную в и. 3 настоящей статьи, на корректирующий коэффициент К2;

7) значения корректирующего коэффициента К2 определяются для всех категорий налогоплательщиков субъектами РФ на календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно. Он учитывает прочие особенности деятельности (например, сезонность или время работы). Этот коэффициент устанавливают региональные власти;

8) изменение суммы единого налога, произошедшее вследствие изменения величин корректирующих коэффициентов, возможно только с начала следующего налогового периода;

9) в случае если в течение налогового периода у налогоплательщика произошло изменение величины физического показателя, налогоплательщик при исчислении суммы единого налога учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя;

10) размер вмененного дохода за квартал, в течение которого осуществлена соответствующая государственная регистрация налогоплательщика, рассчитывается исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем указанной государственной регистрации. То есть в случае применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход организацией или индивидуальным предпринимателем с момента государственной регистрации исчисление налога происходит с месяца, следующего за месяцем создания.

Например, если организация зарегистрирована 19 апреля, то налоговая база определяется за период май – июнь.

Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая исходя из установленных и. 3 ст. 346.29 НК РФ значений базовой доходности в месяц по определенному виду предпринимательской деятельности и физического показателя, характеризующего данный вид деятельности, а также значений корректирующих коэффициентов базовой доходности К1, К2 и К3.

При исчислении налоговой базы используется следующая формула расчета:

$$ВД = (БД \times (ДБ \ 1 + № \ 2 + № \ 3) \times K1 \times K2 \times K3),$$

где ВД – величина вмененного дохода;

БД – значение базовой доходности в месяц по определенному виду предпринимательской деятельности;

№ 1, № 2, № 3 – физические показатели, характеризующие данный вид деятельности, в каждом месяце налогового периода;

К1, К2, К3 – корректирующие коэффициенты базовой доходности.

В случае изменения в течение налогового периода величины физического показателя налогоплательщик при исчислении налоговой базы учитывает такое изменение с начала того месяца, в котором это изменение имело место.

Пример

Налогоплательщик, осуществляющий предпринимательскую деятельность по оказанию услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспорта населению, с 01.01.2005 г. переведен на уплату единого налога на вмененный доход.

Базовая доходность по осуществляемому им виду предпринимательской деятельности составляет 12 000 руб. в месяц.

В январе 2005 г. численность работников (включая индивидуального предпринимателя) составила 5 человек, в феврале – 6 человек, а в марте – 8 человек.

Значения корректирующих коэффициентов базовой доходности:

$$K1 = 1;$$

$$K2 = 0,5 \text{ (установлен конкретным Законом субъекта РФ);}$$

$$K3 = 1,104.$$

Налоговая база по итогам налогового периода составит:

$$ВД = 12\,000 \times (5 + 6 + 8) \times 1 \times 0,5 \times 1,104 = 125\,856 \text{ руб. за квартал.}$$

Вновь зарегистрированные налогоплательщики исчисляют налоговую базу за налоговый период исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем их государственной регистрации.

Пример

Физическое лицо зарегистрировано в качестве индивидуального предпринимателя 15 января 2005 г. Вид предпринимательской деятельности – оказание бытовых услуг населению.

Базовая доходность по указанному виду предпринимательской деятельности составляет 7500 руб. в месяц.

В феврале налогоплательщик осуществлял свою деятельность без привлечения наемных работников, а в марте численность работников (включая самого предпринимателя) составила 5 человек.

Значения коэффициентов базовой доходности:

$$K1 = 1;$$

$$K2 = 0,3 \text{ (утвержден в регионе по месту деятельности нашего предпринимателя);}$$

$$K3 = 1,104.$$

Налоговая база по итогам налогового периода составит:

$$ВД = 7500 \times (1 + 5) \times 1 \times 0,3 \times 1,104 = 14\,904 \text{ руб.};$$

7) при применении и. 3 ст. 346.29 НК РФ следует учитывать положения, приведенные в ст. 346.27 НК РФ, а также иметь в виду следующее:

а) при исчислении суммы единого налога на вмененный доход налогоплательщиком, осуществляющим розничную торговлю (оказание услуг общественного питания) через объект стационарной торговой сети (объект общественного питания), имеющий торговый зал (зал обслуживания посетителей), должна учитываться площадь всех помещений такого объекта (в том числе и арендованных) и открытых площадок, используемых налогоплательщи-

ком для торговли или организации общественного питания, за исключением подсобных и прочих помещений, где покупатели (посетители) не обслуживаются. Последнее уточнено Федеральным законом от 29.12.2004 г. № 208-ФЗ;

б) в целях исчисления единого налога на вмененный доход в отношении результатов предпринимательской деятельности по оказанию услуг общественного питания с применением физического показателя базовой доходности – площадь зала обслуживания посетителей – к услугам общественного питания следует относить услуги питания ресторанов, кафе, столовых, закусочных, баров и предприятий других типов, имеющих залы обслуживания посетителей, а также услуги по организации досуга (музыкального обслуживания, проведения концертов, программ варьете и видеопрограмм, предоставления газет, журналов, настольных игр, игровых автоматов, бильярда), оказываемые предприятиями общественного питания в залах обслуживания посетителей;

в) под количеством работников в целях исчисления единого налога на вмененный доход следует понимать среднесписочную численность работающих (с учетом всех работников, в том числе работающих по совместительству) в тех сферах предпринимательской деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог на вмененный доход, определяемую за налоговый период в соответствии с Порядком заполнения сведений о численности работников по видам деятельности в формах федерального государственного статистического наблюдения, утвержденным постановлением Госкомстата РФ от 28.10.2003 г. № 98 и введенным в действие с ноября 2003 г.;

г) при определении налогоплательщиком физического показателя «число работников, включая индивидуального предпринимателя» среднесписочная (средняя) численность работников административно-управленческого персонала (руководителей, работников финансовых, экономических, маркетинговых и иных служб) и вспомогательного персонала (дворников, уборщиц, охранников, сторожей, водителей и т. и.), участвующих одновременно в нескольких видах деятельности налогоплательщика, распределяется пропорционально среднесписочной (средней) численности работников, исчисленной налогоплательщиком за налоговый период по каждому осуществляемому им виду деятельности;

д) под количеством эксплуатируемых транспортных средств следует понимать количество транспортных средств, находящихся на балансе либо арендованных налогоплательщиком для осуществления предпринимательской деятельности в сфере оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов;

е) к технически сложным товарам бытового назначения относятся бытовые товары, особенности продажи которых установлены постановлением Правительства РФ от 19.01.1998 г. № 55 «Об утверждении Правил продажи отдельных видов товаров, перечня товаров длительного пользования, на которые не распространяется требование покупателя о безвозмездном предоставлении ему на период ремонта или замены аналогичного товара, и перечня непродовольственных товаров надлежащего качества, не подлежащих возврату или обмену на аналогичный товар других размера, формы, габарита, фасона, расцветки или комплектации» (с изм. и доп. от 20.10.1998 г., 02.10.1999 г., 06.02.2002 г., 12.07.2003 г., 01.02.2005 г.);

ж) к бытовым услугам относятся платные услуги, оказываемые физическим лицам и классифицируемые в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению ОК 002-93, утвержденным Общероссийским классификатором услуг населению ОК 002-93 (ОКУН) (утв. постановлением Госстандарта РФ от 28.06.1993 г. № 163) (с изм. и доп. № 7/2003) (далее – Классификатор), в группе 01 «Бытовые услуги» (за исключением услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств);

з) к ветеринарным услугам относятся платные услуги, классифицируемые в соответствии с Классификатором по коду подгруппы 083000;

и) к услугам по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств относятся платные услуги, классифицируемые в соответствии с Классификатором по коду подгруппы 017000;

к) к услугам общественного питания относятся платные услуги, классифицируемые в соответствии с Классификатором по кодам подгрупп 122100 и 122500;

л) к автотранспортным услугам по перевозке пассажиров и грузов относятся платные услуги, классифицируемые в соответствии с Классификатором по кодам 021520, 021521, 021522, 021523, 021525, 021526, 021527, 021530, 021532, 021533, 021535, 021537, 021538, 021540, 021542, 021543, 021545, 021547, 021548, 021550, 021552, 021553 и коду подгруппы 022500.

Кроме того, следует иметь в виду, что установленные подп. 4 и 5 и 2 ст. 346.26 НК РФ ограничения по площади торгового зала и зала обслуживания посетителей должны соблюдаться налогоплательщиками по каждому объекту организации торговли и общественного питания, используемому ими в предпринимательской деятельности.

Налогоплательщики, превысившие данные ограничения по какому-либо объекту организации торговли или общественного питания, подлежат переводу на уплату единого налога на вмененный доход в части объектов, на которых условия перехода соблюдены. В части превышения, например, площади торгового зала свыше 150 кв. м должен применяться иной режим налогообложения. Это разъяснено в письме Минфина РФ от 21.12.2004 г. № 03-06-05-02/22 «О переводе организаций и предпринимателей на уплату ЕНВД».

Пример

ООО «Стелла» имеет сеть магазинов по продаже обуви.

Площадь первого магазина – 200 кв. м, в том числе площадь торгового зала – 149 кв. м, остальное пространство занимают подсобные помещения: кабинет заведующего магазином, ванная и туалетная комнаты, складское помещение.

Площадь второго магазина – 250 кв. м, из них 190 кв. м – площадь торгового зала.

Площадь третьего магазина – 150 кв. м, из них 100 кв. м – площадь торгового зала.

Как видно, ООО «Стелла» обязано уплачивать единый налог на вмененный доход в части двух своих магазинов, по которым условия перехода к начислению данного налога соблюдены, а касательно третьего предприятие должно начислять налоги по общему режиму.

В отношении рекламной деятельности при определении налогооблагаемой базы по единому налогу на вмененный доход следует руководствоваться письмом Федеральной налоговой службы от 30.11.2004 г. № 22-2-14/1841@ «О порядке применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности», где отмечено, что ЕНВД касается любой наружной рекламы, в том числе социальной, кроме вывесок с указанием названия организации, часов работы, указателей расположения и т. и. А при использовании сменных картинок на табло физический показатель «площадь рекламного поля» удваивается (утраивается и т. д., в зависимости от числа меняющихся картинок). И если в течение какого-либо месяца рекламный щит использовался хотя бы один день, налог следует уплатить за целый месяц.

Федеральная налоговая служба в письме от 03.03.2005 г. № 22-2-16/289 «О порядке применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход» сообщает: в соответствии со ст. 346.27 НК РФ под предпринимательской деятельностью по распространению и (или) размещению наружной рекламы понимается 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.

Как следует из приведенной выше нормы НК РФ, под действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход подпадают только те организации и индивидуальные предприниматели, которые извлекают доходы от оказания услуг по предоставлению и (или) использованию принадлежащих им (арендованных или используемых ими на иных правовых основаниях) стационарных технических средств для размещения (распространения) рекламной информации о других физических и юридических лицах, их деятельности, товарах, работах, услугах, идеях и начинаниях.

Согласно ст. 346.29 НК РФ при осуществлении предпринимательской деятельности по распространению и (или) размещению наружной рекламы исчисление налоговой базы по единому налогу на вмененный доход производится с использованием физических показателей базовой доходности «площадь информационного поля печатной и (или) полиграфической наружной рекламы в кв. м» и (или) «площадь информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы в кв. м».

Согласно ст. 346.27 НК РФ под «площадью информационного поля печатной и (или) полиграфической наружной рекламы» понимается площадь нанесенного изображения, а под «площадью информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы» – площадь светоизлучающей поверхности.

К документам, подтверждающим ведение деятельности по распространению и (или) размещению наружной рекламы, а также величину указанных физических показателей базовой доходности, относятся любые имеющиеся у налогоплательщика документы, содержащие необходимую информацию о правовых основаниях использования тех или иных стационарных технических средств наружной рекламы, их типе (разновидности) и основных характеристиках (паспорт рекламного места, эскизы или дизайн-проекты рекламных конструкций, договоры аренды (субаренды) стационарных технических средств наружной рекламы, договоры с заказчиком на размещение его рекламной информации, разрешения на размещение стационарных технических средств наружной рекламы (договоры на право размещения стационарных технических средств наружной рекламы), договоры на оказание услуг по представлению и (или) использованию стационарных технических средств наружной рекламы для размещения (распространения) рекламной информации и т. и.).

В соответствии с нормами ст. 346.29 НК РФ налоговая база по единому налогу на вмененный доход исчисляется налогоплательщиками за каждый календарный месяц налогового периода и затем суммируется для целей исчисления суммы единого налога на вмененный доход, подлежащей уплате за налоговый период.

Таким образом, при исчислении налоговой базы по единому налогу на вмененный доход фактический период времени ведения деятельности в том или ином календарном месяце налогового периода налогоплательщиками не учитывается.

В связи с этим налогоплательщики, осуществляющие предпринимательскую деятельность, связанную с распространением и (или) размещением наружной рекламы, исчисляют налоговую базу по единому налогу на вмененный доход за каждый календарный месяц налогового периода, в течение которого принадлежащие им (арендованные или используемые ими на иных правовых основаниях) стационарные технические средства наружной рекламы фактически использовались (независимо от количества дней использования в данном календарном месяце) по назначению.

Площади информационных полей стационарных технических средств наружной рекламы, которые фактически не использовались налогоплательщиками по единому налогу на вмененный доход по назначению в течение всего налогового периода (того или иного

календарного месяца налогового периода), не учитываются ими при исчислении налоговой базы по единому налогу за указанные периоды времени.

Пример

ЧП «Сидоркин А. А.» имеет в различных районах города 5 рекламных щитов, площадь каждого – 12 кв. м. Коэффициент К2 по каждому щиту в зависимости от места расположения зоны действия имеет величины 0,5; 0,6; 0,7; 0,8; и 0,9. Первый щит в течение трех отчетных месяцев не использовался вовсе, второй был задействован с 15 февраля по 15 марта, последующие были задействованы все месяцы квартала.

Расчет налогооблагаемой базы в данном примере будет выглядеть следующим образом:

- 1) $3000 \times 12 \times 1 \times 0,5 \times 1,104 \times (0 + 0 + 0) = 0$;
- 2) $3000 \times 12 \times 1 \times 0,6 \times 1,104 \times (0 + 1 + 1) = 47\,700$;
- 3) $3000 \times 12 \times 1 \times 0,7 \times 1,104 \times (1 + 1 + 1) = 83\,460$;
- 4) $3000 \times 12 \times 1 \times 0,8 \times 1,104 \times (1 + 1 + 1) = 95\,388$;
- 5) $3000 \times 12 \times 1 \times 0,9 \times 1,104 \times (1 + 1 + 1) = 107\,304$.

По всем объектам оказания услуг в сфере размещения рекламы ЧП «Сидоркин А. А.» за I квартал будет иметь налогооблагаемую базу в общем размере 333 852 руб.

Пример

ЧП «Сидоркин А. А.» с 20 марта ввел в эксплуатацию еще один объект размещения рекламы, но это уже световое электронное табло, на котором поочередно демонстрируются 2 картинки, причем одна из них разделена на 4 квадрата, демонстрирующих 4 различные рекламные картинки. Площадь табло – 12 кв. м.

В данном примере налог на вмененный доход предприниматель начнет исчислять и уплачивать со следующего месяца как по вновь введенному объекту, т. е. с 01.04.2005 г. При условии что этот объект распространения рекламы будет функционировать в течение всего II квартала, расчет налогооблагаемой базы будет выглядеть следующим образом:

$$4\,000 \times 12 \times 2 \times 1 \times 0,7 \times 1,104 \times (1 + 1 + 1) = 222\,566 \text{ руб.},$$

где 4000 – базовая доходность электронного табло,

12 – физический показатель площади табло;

2 – удвоение площади в связи с использованием рекламного поля с удвоенной загрузкой (следует отметить, что количество «картинок в картинке», демонстрирующихся одновременно, не увеличивает физического показателя, его величина как раз складывается из более мелких площадей, расположенных на основном поле);

1 – коэффициент К1, который в 2005 г. не применяется и равен 1;

0,7 – условная величина К2, применимая в данной зоне данного региона;

1,104 – К3, коэффициент-дефлятор в 2005 г.;

(1 + 1 + 1) – число месяцев использования электронного табло во II квартале 2005 г.

Пример

ЧП «Петров П. П.» предоставляет услуги по хранению автотранспортных средств на организованной им стоянке. Земля находится в аренде. Площадь стоянки – 300 кв. м.

Налоговая база по вмененному налогу должна рассчитываться следующим образом:

$$300 \times 50 \times 1 \times 0,9 \times 1,104 \times (1 + 1 + 1) = 44\,712 \text{ руб.},$$

где 0,9 – условная в нашем примере величина коэффициента K_2 .

1.4. Полномочия субъектов РФ при введении единого налога

Одной из серьезнейших проблем российской экономики является недостаток у государства финансовых ресурсов, вызванный в определяющей мере низким поступлением налогов в бюджеты всех уровней. Без выполнения комплекса мероприятий по повышению собираемости налогов невозможно повысить инвестиционную активность, решить назревшие социальные проблемы в обществе.

Совершенно очевидно, что повышение фискальной направленности налоговой реформы по отношению к тем предприятиям, которые исправно платят или по крайней мере пытаются исправно платить налоги, является делом бесперспективным. Мало того, практика показала, что для этой категории плательщиков необходимо снижать налоговое бремя.

В этих условиях основное внимание и законодателей, и исполнительной власти, и фискальных органов должно быть направлено именно на тех, кто всеми правдами и неправдами скрывает свои доходы, минимизируя уплачиваемые налоги или не платя их вообще.

В первую очередь речь идет о предприятиях, фирмах и предпринимателях, работающих в сфере торговли, общественного питания, бытового обслуживания населения, занимающихся ремонтно-строительной и некоторыми другими видами деятельности. Это в основном представители малого бизнеса и индивидуальные предприниматели.

Установление вмененного дохода имеет целью, с одной стороны, увеличение налоговых поступлений, а с другой – упрощение процедур расчета и сбора налогов. Механизмы, направленные в первую очередь на усложнение процесса уклонения отдельных налогоплательщиков от уплаты налогов, впервые затронули налогообложением слабо контролируемый другими налогами налично-денежный оборот.

Принципиальным отличием особого режима налогообложения с помощью налога на вмененный доход от традиционных схем налогообложения частных предприятий является то, что база налогообложения по каждому налогоплательщику и объекту обложения определяется не по их отчетности, а на основе определенной расчетным путем доходности различных видов бизнеса в соответствующих региональных и других условиях. При этом расчет потенциального дохода привязан к исчерпывающему перечню формальных и легко проверяемых, в первую очередь физических, показателей деятельности отдельных категорий налогоплательщиков.

Весьма важно подчеркнуть, что с переводом отдельных категорий предприятий и организаций на единый налог в значительной степени снижается их зависимость от субъективизма налоговых органов, чему в немалой степени способствуют процесс и условия определения вмененного дохода, не зависящие от мнения тех или иных должностных лиц.

Единый налог устанавливается и вводится в действие нормативными правовыми актами законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов РФ исходя из принципов, установленных Федеральным законом, и является обязательным к уплате на всей территории того субъекта РФ, где он установлен.

Законодательным (представительным) органам субъектов Федерации, в частности, предоставлено право устанавливать на соответствующей территории следующие важнейшие характеристики налога на вмененный доход:

- 1) перечень плательщиков по сферам предпринимательской деятельности;
- 2) размер вмененного дохода и иные составляющие формул расчета сумм единого налога;
- 3) порядок и сроки уплаты единого налога;
- 4) иные особенности взимания единого налога в соответствии с законодательством РФ.

Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности является региональным налогом. Он вводится в действие законами субъектов РФ и обязателен к исчислению и уплате на территории только тех субъектов РФ, которые приняли соответствующий закон.

Субъекты РФ не только вводят в действие единый налог на вмененный доход, но и определяют в своих законах нижеприведенные элементы налогообложения:

1) порядок введения единого налога на территории соответствующего субъекта РФ. После вступления в силу гл. 26.3 НК РФ законодательные органы правительства субъектов вправе принять закон о едином налоге, а также обязаны внести изменения и дополнения в утвержденные раньше. Закон субъекта РФ вступит в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по единому налогу. Со дня вступления в силу регионального закона о внесении таких изменений налогоплательщики производят перерасчет своих налоговых обязательств по единому налогу на вмененный доход с учетом новых значений составляющих формул расчета. При этом налог пересчитывается за весь период с момента вступления в силу данных изменений.

2) виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится единый налог. Субъекты РФ могут обязать к уплате организации и предпринимателей, занимающихся всеми утвержденными видами деятельности, могут исключать какие-либо виды, а могут исключать даже некоторые организации. Например, законодательный орган субъекта РФ вправе в перечень плательщиков единого налога на вмененный доход не включать аптечные или иные организации, занимающиеся розничной торговлей медикаментами и т. и.

3) значения коэффициента К₂ – корректирующего коэффициента базовой доходности, учитывающего особенности ведения предпринимательской деятельности, ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, время работы, величину доходов и другие особенности, не связанные с местом осуществления предпринимательской деятельности.

Согласно ст. 346.28 НК налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории субъекта РФ, в котором введен единый налог на вмененный доход, виды предпринимательской деятельности, предусмотренные ст. 346.26 НК РФ. Ранее единый налог на вмененный налог уплачивался только в том случае, если он был введен в том субъекте РФ, в котором налогоплательщик вставал на налоговый учет. Если налогоплательщиком являлась организация, в состав которой входили обособленные подразделения, расположенные на территории РФ, то она обязана была встать на учет в качестве налогоплательщика в налоговом органе как по своему месту нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения. Согласно ст. 11 НК РФ обособленное подразделение организации – это любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признается обособленным подразделение организации независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца. В связи с этим организация обязана уплачивать единый налог по месту нахождения своих обособленных подразделений в порядке, определенном правовыми актами законодательных (представительных) органов власти субъектов Федерации, на территории которых находятся обособленные подразделения организации. Соответственно в налоговые органы по месту нахождения обособленных подразделений нужно представлять расчеты по единому налогу, а налоговые органы должны выдавать свидетельства об уплате единого налога по каждому обособленному подразделению.

Налогоплательщики, не состоящие на учете в налоговых органах того субъекта РФ, в котором они осуществляют предпринимательскую деятельность, независимо от наличия структурных подразделений обязаны встать на учет в налоговых органах по месту осуществления указанной деятельности в срок не позднее 5 дней с начала осуществления этой деятельности и производить уплату единого налога, установленного в этом субъекте РФ. А заявление о постановке на учет организации по месту нахождения ее обособленного подразделения подается в течение одного месяца после создания обособленного подразделения. Так, например, организация, состоящая на учете в налоговом органе по месту своего нахождения и имеющая обособленные подразделения на подведомственных другим налоговым органам территориях, обязана в установленном порядке встать на учет в этих налоговых органах. Кроме того, в силу п. 2 ст. 23 НК РФ организация обязана письменно сообщать в налоговый орган по месту ее нахождения обо всех своих обособленных подразделениях, созданных на территории РФ.

Применение закона о едином налоге на вмененный доход включает в себя определение следующих основных моментов:

- 1) место налога в системе налогообложения субъектов малого предпринимательства;
- 2) круг плательщиков данного налога;
- 3) объект обложения данным налогом;
- 4) методика расчета налога
- 5) порядок исчисления и сроки уплаты налога;
- 6) совершенствование существующего порядка.

Субъект РФ в лице регионального правительства принимает закон о введении на его территории единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Общие положения закона разрабатываются в соответствии с НК РФ, устанавливаются порядок введения единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее – единый налог) на территории региона, виды деятельности, в отношении которых вводится единый налог, и значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2). Затем перечисляются виды деятельности, в отношении которых вводится единый налог. Этот перечень составляется в рамках налогового законодательства, но может быть намного меньше, чем отмечено гл. 26.3. НК РФ. Закон о применении ЕНВД может вообще не вводиться в регионе.

Законом оговаривается дата его вступления в силу, а значение коэффициента К2 обычно приводится в приложении, где величина его конкретно разграничивается привязкой к адресам осуществления видов деятельности – зонам, подпадающим под обложение единым налогом в субъекте РФ – законодатель. При принятии закона, вступающего в противоречие с ранее принятыми законами по аналогичным ситуациям, устаревшие законы, как правило, теряют силу. Это тоже оговаривается в новом законе.

Пример

Закон Саратовской области «О введении на территории Саратовской области единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности», принятый Саратовской областной Думой 29 января 2003 г., имеет 6 приложений.

Приложение 1. Значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в населенных пунктах области с численностью жителей до 100 тыс.

Приложение 2. Значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в г. Саратове в следующих зонах.

Приложение 3. Значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в г. Балаково.

Приложение 4. Значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в г. Энгельсе.

Приложение 5. Значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) по оказанию услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств.

Приложение 6. Значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) по оказанию автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, эксплуатирующими не более 20 транспортных средств.

То есть данное региональное правительство при разработке корректирующих коэффициентов К2 провело исследования в широком аспекте сложившихся условий для более или менее выгодного предпринимательства, эти исследования нашли отражение в максимально дифференцированных значениях коэффициента К2.

Извлечение из Приложения 1 упомянутого Закона Саратовской области.

Значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в населенных пунктах области с численностью жителей до 100 тыс. (в ред. от 03.06.2003 г.):

	Менее 300	От 300 до 1 тыс.	От 1 до 3 тыс.	От 3 до 10 тыс. и вне населенных пунктов	От 10 до 20 тыс.	От 20 до 60 тыс.	От 60 до 100 тыс.
1	2	3	4	5	6	7	8
Оказание ветеринарных услуг	0,05	0,18	0,22	0,35	0,40	0,50	0,60

На основании этой таблицы значений коэффициента К2 налогооблагаемая база по вмененному доходу частного предпринимателя в сельском поселке с численностью населения менее 300 человек за I квартал 2005 г. будет рассчитана следующим образом:

$$7500 \text{ руб.} \times 1,0 \times 0,05 \times 1,104 \times 1 \text{ чел.} \times 3 \text{ мес.} = 1242 \text{ руб.}$$

Налогооблагаемая база по вмененному доходу частного предпринимателя в небольшом городке с численностью населения около 100 человек за I квартал 2005 г. будет рассчитана следующим образом:

$$7500 \text{ руб.} \times 1,0 \times 0,60 \times 1,104 \times 1 \text{ чел.} \times 3 \text{ мес.} = 14\,904 \text{ руб.}$$

При исчислении ЕНВД по ставке 15 % первый предприниматель начислит налог в размере $1242 \times 15 \% = 155 \text{ руб.}$, второй предприниматель начислит налог в размере $14\,904 \times 15 \% = 2236 \text{ руб.}$

Эти величины ЕНВД, как видно, вполне реальны к уплате за 3 месяца деятельности предпринимателей-ветеринаров.

Глава 2. Бухгалтерский учет

2.1. Распределение сумм налога по бюджетам

Субъекты ЕНВД обязаны вести бухгалтерский учет в общем порядке. В соответствии со ст. 4 Федерального закона от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп. от 23.07.1998 г., 28.03.2002, 31.12.2002 г., 10.01.2003, 28.05.2003, 30.06.2003 г.) данный закон распространяется на все организации, находящиеся на территории РФ. При этом каких-либо исключений для организаций, применяющих налогообложение вмененного дохода, не предусмотрено. Наряду с декларацией по единому налогу на вмененный доход необходимо представлять в налоговую инспекцию и бухгалтерский баланс.

В соответствии со ст. 48 Бюджетного кодекса РФ «Регулирующие доходы бюджетов» (регулирующие доходы бюджетов – это федеральные и региональные налоги и иные платежи, по которым устанавливаются нормативы отчислений (в процентах) в бюджеты субъектов РФ или местные бюджеты на очередной финансовый год, а также на долговременной основе (не менее чем на 3 года) по разным видам таких доходов) с 01.01.2004 г. доходы от уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности распределяются органами Федерального казначейства по уровням бюджетной системы РФ по следующим нормативам отчислений (изменения внесены Федеральным законом № 148-ФЗ от 11.11.2003 г.):

- 1) в бюджеты субъектов РФ – 45 %;
- 2) в местные бюджеты – 45 %;
- 3) в бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования – 0,5 %;
- 4) в бюджеты территориальных фондов обязательного медицинского страхования – 4,5 %;
- 5) в бюджет Фонда социального страхования РФ – 5 %.

Доходы от уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в городах Москве и Санкт-Петербурге распределяются по следующим нормативам отчислений:

- 1) в бюджеты городов Москвы и Санкт-Петербурга – 90 %;
- 2) в бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования – 0,5 %;
- 3) в бюджеты территориальных фондов обязательного медицинского страхования – 4,5 %;
- 4) в бюджет Фонда социального страхования РФ – 5 %.

Обращаем внимание, что исчисленная к уплате сумма единого налога на вмененный доход не распределяется для перечисления в региональные и местные бюджеты налогоплательщиками, имеющими обособленные подразделения. Суммы налога зачисляются на счета Федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней и государственных внебюджетных фондов.

Поясним сказанное на примере.

Пример

Организация, применяющая режим ЕНВД, зарегистрированная в городе Кирове, имеет обособленные подразделения (не являющиеся филиалами и представительствами) на территории Кировской и Смоленской областей.

Сумма единого налога на вмененный доход к уплате в бюджет по итогам IV квартала 2003 г. составила 60 000 руб.

Порядок и сроки уплаты налога.

Вся сумма налога уплачивается в Федеральное казначейство по месту нахождения организации без распределения по обособленным подразделениям в срок до 25 января 2004 г., а доходы от уплаты налога распределяются органами Федерального казначейства по уровням бюджетной системы РФ по вышеприведенным нормативам отчислений.

2.2. Базовая доходность, используемая для расчета ЕНВД с 01.01.2005 г

В ст. 346.27 НК РФ четко сформулированы определения специальных терминов, которые применяются в методике исчисления единого налога на вмененный доход:

1) вмененный доход – потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке;

2) базовая доходность – условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода. Базовая доходность определяется в рублях на единицу физического показателя и устанавливается из расчета на один месяц, ее величина установлена в НК РФ. Базовая доходность нужна для расчета налоговой базы. Приказом Министерства финансов РФ (зарегистрированным Минюстом РФ 14.03.2005 г. № 6392) от 17.02.2005 г. № 23н базовая доходность, установленная Налоговым кодексом, увеличена примерно в полтора раза, например для предприятий, оказывающих бытовые и ветеринарные услуги, она составит уже не 5000, а 7500 руб. на каждого работника. Увеличена базовая доходность и для деятельности по оказанию услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автомобилей – с 8000 до 12000 руб. Розничная торговля в торговых залах также «подорожала» с 1200 до 1800 руб., та же торговля вне торговых залов – с 6000 до 9000 руб., общественное питание – с 700 до 1000 руб., оказание автотранспортных услуг – с 4000 до 6000 руб., разносная торговля – с 3000 до 4500 руб. Не изменилась базовая доходность для платных автостоянок, как и прежде она равна 50 руб. за кв. м. Добавлены 2 новых кода предпринимательской деятельности: распространение печатной и электронной наружной рекламы. Базовая доходность для печатной рекламы составит 3000 руб., для электронной – 4000 руб. за кв. м. Как правило, базовая доходность определяется с учетом максимально возможного в данной отрасли значения. В случае наружной рекламы за максимальное значение принята стоимость 1 кв. м рекламной конструкции на ул. Тверской в Москве, самой дорогой зоне России. В других местах, даже на территории Москвы, стоимость отличается от этой величины в десятки раз.

Например, до 31 декабря 2004 г. при оказании бытовых услуг базовая доходность на одного работника составляла 5000 руб. в месяц. Если количество работников на предприятии, оказывающем бытовые услуги, составило бы 2 человека, то базовая доходность была бы равна 10 000 руб. в месяц; с 1 января 2005 г. по решению Правительства базовая доходность была увеличена в 1,5 раза. Поэтому в нашем примере в 2005 г. базовая доходность двух работников, оказывающих бытовые услуги, будет уже 15 000 руб. Вышеупомянутый приказ № 23н применяется уже с I квартала 2005 г.

2.3. Учет доходов предпринимателя – плательщика ЕНВД

В соответствии с и. 2 ст. 4 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ (с изм. от 31.12.2002 г. № 187-ФЗ) граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством РФ. Порядок учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей утвержден приказом Минфина РФ и МНС РФ от 13.08.2002 г. № 86н/БГ-3-04/430. В соответствии со ст. 11 ч. 1 НК РФ индивидуальными предпринимателями признаются физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, частные охранники, частные детективы. Индивидуальные предприниматели должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учета всех полученных доходов, произведенных расходов и хозяйственных операций при осуществлении предпринимательской деятельности и деятельности, осуществляемой частными нотариусами. Данные учета доходов и расходов и хозяйственных операций используются для исчисления налоговой базы по налогу на доходы физических лиц, уплачиваемому индивидуальными предпринимателями на основании гл. 23 ч. 2 НК РФ.

Порядок не распространяется на доходы, по которым уплачивается единый налог на вмененный доход. Уплата индивидуальными предпринимателями единого налога 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 предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом. Индивидуальные предприниматели не признаются также плательщиками НДС в части доходов, облагаемых ЕНВД (за исключением таможенных товаров). Уплата не упомянутых выше налогов осуществляется в соответствии с общим режимом налогообложения. Страховые взносы в Пенсионный фонд РФ индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД, уплачиваются в виде фиксированных платежей.

Порядок учета доходов и расходов разработан в соответствии с и. 2 ст. 54 ч. 1 НК РФ и определяет правила ведения учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуальными предпринимателями.

О порядке учета доходов и расходов индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения, говорится в приказе МНС РФ от 28.10.2002 г. № БЕ-3-22/606 «Об утверждении формы Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, и Порядка отражения хозяйственных операций в Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения» (с изм. и доп. от 26.03.2003 г., 24.05.2004 г., 04.02.2005 г.).

Учет доходов и расходов ведется индивидуальными предпринимателями в рублях (иностранная валюта переводится по курсу ЦБ на дату фактического получения дохода) путем фиксирования в Книге учета доходов и расходов индивидуального предпринимателя операций о полученных доходах и произведенных расходах в момент их совершения на основе первичных документов позиционным способом на русском языке (или с переводом).

В Книге учета отражаются имущественное положение индивидуального предпринимателя, а также результаты предпринимательской деятельности за налоговый период.

Учет полученных доходов, произведенных расходов и хозяйственных операций ведется индивидуальным предпринимателем в одной Книге учета отдельно по каждому из видов осуществляемой предпринимательской деятельности.

Выполнение хозяйственных операций, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности, должно подтверждаться первичными учетными документами.

Первичные учетные документы принимаются к учету в унифицированных формах первичной учетной документации, утвержденных Государственным комитетом РФ по статистике по согласованию с Министерством финансов РФ и Министерством экономического развития и торговли РФ. Документы должны содержать следующие обязательные реквизиты, обеспечивающие возможность проверки достоверности сведений, указанных в первичных документах:

- 1) наименование документа (формы);
- 2) дату составления документа;
- 3) при оформлении документа от имени:
 - а) юридических лиц – наименование организации, от имени которой составлен документ, ее ИНН;
 - б) индивидуальных предпринимателей – фамилию, имя, отчество, номер и дату выдачи документа о государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, ИНН;
 - в) физических лиц – фамилию, имя, отчество, наименование и данные документа, удостоверяющего личность, адрес места жительства, ИНН, если он имеется;
- 4) содержание хозяйственной операции с измерителями в натуральном и денежном выражении;
- 5) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления (для юридических лиц);
- 6) личные подписи указанных лиц и их расшифровки, включая случаи создания документов с применением средств вычислительной техники.

При оформлении любой хозяйственной операции по приобретению товара к накладной на отпуск товара или другому документу, в котором фиксируется отпуск товаров (товарному чеку, счету-фактуре, договору, торгово-закупочному акту) должен прилагаться документ, подтверждающий факт оплаты товара (кассовый чек, или квитанция к приходному кассовому ордеру, или платежное поручение с отметкой банка об исполнении, или документ строгой отчетности, свидетельствующий о фактически произведенных расходах).

Первичные учетные документы (за исключением кассового чека) должны быть подписаны индивидуальным предпринимателем.

Первичные учетные документы должны быть составлены в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным – непосредственно по окончании операции.

Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с лицами, составившими и подписавшими эти документы, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц с указанием даты внесения исправлений.

Доходы и расходы отражаются в Книге учета кассовым методом, т. е. после фактического получения дохода и совершения расхода, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Порядком.

В разделе I Книги учета отражаются все доходы, полученные индивидуальными предпринимателями от осуществления предпринимательской деятельности без уменьшения их на предусмотренные налоговым законодательством РФ налоговые вычеты.

В доход включаются все поступления от реализации товаров, выполнения работ и оказания услуг, а также стоимость имущества, полученного безвозмездно.

Стоимость реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг отражается с учетом фактических затрат на их приобретение, выполнение, оказание и реализацию.

Суммы, полученные в результате реализации имущества, используемого в процессе осуществления предпринимательской деятельности, включаются в доход того налогового периода, в котором этот доход фактически получен.

Доходы от реализации основных средств и нематериальных активов определяются как разница между ценой реализации и их остаточной стоимостью.

Согласно и. 5 ст. 346.26 НК РФ налогоплательщики обязаны соблюдать порядок ведения расчетных и кассовых операций в наличной и безналичной формах, установленный в соответствии с законодательством РФ.

2.4. Коэффициент-дефлятор и коэффициент базовой доходности

Корректирующие коэффициенты базовой доходности – коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного фактора на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, а именно: К1 – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в различных муниципальных образованиях, особенностей населенного пункта или места расположения, а также места расположения внутри населенного пункта, определяется как отношение значения кадастровой стоимости земли по месту осуществления деятельности налогоплательщиком к максимальной кадастровой стоимости земли, установленной Государственным земельным кадастром для данного вида деятельности. Порядок доведения до налогоплательщиков сведений о кадастровой стоимости земли устанавливается Правительством РФ.

Корректирующий коэффициент К1 рассчитывается по следующей формуле:

$$K1 = (1000 + Kof) / (1000 + Ком),$$

где Коф – кадастровая стоимость земли (на основании данных Государственного земельного кадастра) по месту осуществления предпринимательской деятельности налогоплательщиком;

Ком – максимальная кадастровая стоимость земли (на основании данных Государственного земельного кадастра) для данного вида предпринимательской деятельности;

1000 – стоимостная оценка прочих факторов, оказывающих влияние на величину базовой доходности, приведенная к единице площади.

Этот коэффициент базовой доходности в 2003, 2004 и 2005 гг. не применяется. Так, в ст. 7.1 Федерального закона от 24.07.2002 г. № 104-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в ч. 2 НК РФ и некоторые другие акты законодательства РФ, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства РФ о налогах и сборах» (с изм. и доп. от 31.12.2002 г., 07.07.2003 г., 20.08., 29.11.2004 г.) установлено, что корректирующий коэффициент базовой доходности К1, предусмотренный ст. 346.27 и 346.29 НК РФ, при определении величины базовой доходности в 2003–2005 гг. не применяется. На 2005 г. неприменение этого коэффициента закреплено в письме Федеральной налоговой службы России от 09.12.2004 г. № 22-0-10/1882 «О применении в 2005 г. корректирующего коэффициента базовой доходности К1».

К2 – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, время работы, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности, площадь информационного поля световых и электронных табло, площадь информационного поля печатной и (или) полиграфической наружной рекламы и иные особенности.

Значения коэффициента К2 определяются для всех категорий плательщиков единого налога на вмененный доход субъектами РФ на календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,01 до 1 включительно. Размер коэффициента К2 закрепляется региональным законом, причем на протяжении года в него могут вноситься изменения.

К2 – понижающий коэффициент, учитывающий реальную доходность данного вида предпринимательской деятельности в конкретном регионе (городе). Может устанавливаться в 2005 г. в значениях от 0,005 до 1 (нижний предел установлен Федеральным законом от

29.07.2004 г. № 95-ФЗ «О внесении изменений в ч. 1 и 2 НК РФ и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) РФ о налогах и сборах»). Методика расчета К2 базируется на приведении вмененного дохода к фактическому доходу отрасли в конкретном регионе (городе). На территории города Самары, например, К2 составляет 0,2.

К3 – коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение уровня инфляции (в 2003 г. равен 1; в 2004 г. – 1,133; в 2005 г. – 1,104).

К3 – коэффициент-дефлятор, соответствующий индексу изменения потребительских цен на товары (работы, услуги) в РФ. Коэффициент-дефлятор публикуется в порядке, установленном Правительством РФ». На 2005 г. этот показатель утвержден приказом Минэкономразвития России от 09.11.2004 г. № 298 «Об установлении коэффициента-дефлятора К3 на 2005 г.».

При изменении корректирующих коэффициентов новые показатели должны применяться для исчисления единого налога только с начала следующего налогового периода (и. 8 ст. 346.29 НК РФ). Для ЕНВД этот период – квартал.

2.5. Ведение расчетных и кассовых операций

Плательщики единого налога на вмененный доход обязаны применять порядок ведения кассовых операций и применения контрольно-кассовой техники, утвержденный решением Совета Директоров Центробанка России 22.09.1993 г. Законом РФ от 22.05.2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» установлен порядок применения контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением. Это касается и плательщиков единого налога на вмененный доход.

Закон предъявляет к контрольно-кассовой технике определенные требования, которые по своему содержанию не выходят за рамки требований, предусмотренных ранее Положением по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, утвержденным постановлением СМ РФ от 30.07.1993 г. № 745 «Об утверждении Положения по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением и Перечня отдельных категорий предприятий, организаций и учреждений, которые в силу специфики своей деятельности либо особенностей местонахождения могут осуществлять денежные расчеты с населением без применения ККМ» (с изм. и доп. от 23.10.1995 г., 06.01.1997 г., 19.12.1997 г., 07.08.1998 г., 03.09.1998 г., 21.11.1998 г., 07.01.1999 г., 02.12.2000 г., 08.08.2003 г.). Это Положение продолжает действовать.

Согласно ст. 4 Закона контрольно-кассовая техника должна:

- 1) быть зарегистрирована в налоговых органах;
- 2) быть исправна, опломбирована;
- 3) иметь фискальную память и эксплуатироваться в фискальном режиме.

В соответствии с п. 8 Положения неисправной считается контрольно-кассовая техника, которая:

- 1) не печатает, печатает неразборчиво или не полностью печатает на чеке обязательные реквизиты;
- 2) не печатает, печатает неразборчиво или не полностью печатает контрольную ленту или другие документы, предусмотренные техническими требованиями к ней и ее фискальной (контрольной) памяти;
- 3) не выполняет или выполняет с ошибками операции, предусмотренные техническими требованиями к ней и ее фискальной (контрольной) памяти;
- 4) не позволяет получить данные, содержащиеся в фискальной (контрольной) памяти, необходимые для осуществления контроля налоговым органом;
- 5) применяет прикладные программы, не допущенные Государственной межведомственной экспертной комиссией (ГМЭК) к использованию с конкретной моделью контрольно-кассовой машины.

Следует также руководствоваться Типовыми правилами эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, утвержденными заместителем министра финансов РФ (письмо Минфина РФ от 30.08.1993 г. № 104 «Типовые правила эксплуатации контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением»), В указанных Типовых правилах, в частности, содержатся требования к пломбированию контрольно-кассовых машин. Контрольно-кассовая техника используется только в тех случаях, когда получение наличных связано с реализацией товара. Не применяются кассовый аппарат при поступлении в кассу денежных средств при возврате из подотчета, при возврате заемщиком беспроцентного займа, при поступлениях в качестве благотворительной помощи.

В письме Министерства РФ по налогам и сборам от 04.09.2003 г. № 22-2-16/1962-АС207 «О порядке применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» говорится: «В соответствии со ст. 346.26 НК РФ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности вводится в действие на территории субъектов РФ законами субъектов РФ и распространяется на налогоплательщиков, осуществляющих виды предпринимательской деятельности, предусмотренные п. 2 данной статьи НК РФ, в том числе и розничную торговлю, осуществляемую 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 под розничной торговлей понимаются торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет. Вместе с тем следует иметь в виду, что розничная торговля как подвид предпринимательской деятельности в сфере торговли предполагает заключение между розничными продавцами и покупателями договоров розничной купли-продажи. Таким образом, одним из основных условий, позволяющих отнести осуществляемую налогоплательщиком деятельность, связанную с реализацией товаров, к деятельности в сфере розничной торговли, является факт заключения им с покупателем договоров розничной купли-продажи. Учитывая данное обстоятельство, а также принимая во внимание предусмотренное гл. 26.3 НК РФ определение розничной торговли, налогоплательщики, осуществляющие предпринимательскую деятельность, связанную с торговлей товарами и оказанием услуг покупателям за наличный расчет на основе договоров розничной купли-продажи (параграф 2 гл. 30 ГК РФ) через объекты стационарной торговой сети, а также через объекты нестационарной торговой сети, независимо от целей дальнейшего использования покупателями приобретенных у них товаров признаются розничными продавцами и, следовательно, налогоплательщиками единого налога на вмененный доход.

При этом в целях применения единого налога на вмененный доход под наличным расчетом следует понимать расчет наличными деньгами (ст. 140, 861 ГК РФ), а под безналичным расчетом – расчет платежными поручениями, по аккредитиву, чеками, расчет по инкассо, а также расчет в иных формах, предусмотренных законодательством РФ, установленными в соответствии с ним банковскими правилами и применяемыми в банковской практике обычаями делового оборота (ст. 861, 862 ГК РФ).

Исходя из этого предпринимательская деятельность, связанная с розничной торговлей товарами, осуществляемой налогоплательщиками с использованием любых безналичных форм расчетов, не подпадает под действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Налогоплательщики, осуществляющие розничную торговлю товарами и оказание услуг покупателям как за наличный, так и по безналичному расчету, привлекаются к уплате единого налога на вмененный доход только в отношении оборота розничной торговли за наличный расчет. Доходы, полученные такими налогоплательщиками от осуществления розничной торговли по безналичному расчету, подлежат налогообложению в общеустановленном порядке на основе данных раздельного учета доходов и расходов. Это подтверждается Письмом Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 30.09.2004 г. № 03-06-05-06/12 «О применении ЕНВД при смешанных формах расчетов».

Глава 3

Налогообложение

3.1. Сфера деятельности, в которой может взиматься единый налог

В общем случае система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход может применяться (в ряде случаев при соблюдении некоторых дополнительных условий, которые рассмотрены ниже) в отношении следующих видов деятельности, указанных в ст. 346.26 НК РФ (см. также табл. 1):

- 1) оказание бытовых услуг;
- 2) оказание ветеринарных услуг;
- 3) оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- 4) розничная торговля;
- 5) оказание услуг общественного питания;
- 6) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов;
- 7) услуги платных автостоянок;
- 8) рекламная деятельность.

Сферы деятельности

Оказание ремонтно-строительных услуг (строительство законченных зданий и сооружений или их частей, оборудование зданий, подготовка строительного участка и иные услуги по ремонту и строительству зданий и сооружений или их частей, благоустройство территорий) (Предприниматели +) Оказание бытовых услуг физическим лицам (ремонт обуви, изделий из кожи, меха, пошив и ремонт одежды, ремонт часов и ювелирных изделий, ремонт бытовой техники и предметов личного пользования, ремонт и изготовление металлических изделий, ремонт машин, оборудования и приборов, оргтехники и периферийного оборудования, сервисное обслуживание автотранспортных средств и иные бытовые услуги населению, в том числе фото- и киноуслуги, прокат, за исключением проката кинофильмов) (Организации+ и предприниматели +)

Оказание физическим лицам парикмахерских услуг (деятельность парикмахерских салонов), медицинских, косметологических услуг (в том числе в косметических салонах), ветеринарных и зооуслуг (Организации + предприниматели +)

Оказание услуг по краткосрочному проживанию (Предприниматели +)

Оказание консультаций, а также бухгалтерских, аудиторских и юридических услуг, обучение, репетиторство, преподавание и иная деятельность в области образования (Предприниматели +)

Общественное питание (деятельность ресторанов, кафе, баров, столовых, нестационарных и других точек общественного питания) (Организации +, предприниматели +, если численность работающих на объекте общественного питания не превышает 50 человек)

Розничная торговля, осуществляемая через магазины, палатки, рынки, ларьки, торговые павильоны и другие места организации торговли, в том числе не имеющие стационар-

ной торговой площади. (Организации + и предприниматели +, если численность работающих на объекте не превышает 30 человек)

Розничная выездная (нестационарная) торговля горюче-смазочными материалами (Организации + и предприниматели +)

Оказание транспортных услуг (Организации +, если численность работающих до 100 человек)

Оказание услуг по предоставлению автомобильных стоянок (Организации + и предприниматели +)

Пояснение: на этой схеме сфер деятельности, подпадающих под использование режима вмененного дохода, знаком «+» отмечена возможность применения данного режима соответствующим субъектом.

Таблица 1. Виды бытовых услуг, облагаемые единым налогом на вмененный доход по кодам

№ п/п	Виды бытовых услуг по ОКУН	Код подгруппы
1	Ремонт, окраска и пошив обуви	011000
2	Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий	012000
3	Ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, ремонт и изготовление металлоизделий	013000
4	Изготовление и ремонт мебели	014000
5	Химическая чистка и крашение, услуги прачечных	015000
6	Ремонт и строительство жилья и других построек	016000
7	Техническое обслуживание и ремонт транспортных средств, машин и оборудования	017000
8	Услуги фотоателье и фото- и кинолабораторий, транспортно-экспедиторские услуги	018000
9	Услуги бань и душевых, парикмахерских. Услуги предприятий по прокату. Ритуальные, обрядовые услуги	019000

Оказание бытовых услуг

Согласно подп. 1 п. 2 ст. 346.26 НК РФ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться в отношении оказания организацией (индивидуальным предпринимателем) бытовых услуг.

Как видно из приведенного выше перечня подпадающих под действие единого налога на вмененный доход бытовых услуг, виды бытовых услуг не ограничены, поскольку Налоговый кодекс РФ просто использует термин «бытовые услуги».

Поскольку НК РФ не расшифровывает, что следует понимать под термином «бытовые услуги», то сразу же возникает вопрос: какие конкретно услуги относятся к бытовым? Ответ на этот вопрос содержится в ст. 346.27 НК РФ, определяющей, что под бытовыми платными услугами следует понимать платные услуги, оказываемые физическим лицам, классифицируемые в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению. Причем редакцией Федеральных законов от 31.12.2002 г. № 190-ФЗ «Об обеспечении пособиями по обязательному социальному страхованию граждан, работающих в организациях и у индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы, и некоторых других категорий граждан» и от 31.12.2002 г. № 191-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в гл. 22, 24, 25, 26.2, 26.3 и 27 ч. 2 НК РФ и некоторые другие акты законодательства

РФ» (с изм. и доп. от 07.07.2003 г.) и гл. 26.3 НК РФ уточнено, что к бытовым услугам, облагаемым единым налогом на вмененный доход, не относятся услуги ломбардов.

Общероссийский классификатор услуг населению ОК 002-93 (ОКУН) (утв. постановлением Госстандарта РФ от 28.06.1993 г. № 163) (с изм. и доп. № 7/2003) является составной частью Единой системы классификации и кодирования технико-экономической и социальной информации (ЕСКК ТЭИ).

По общей структуре кодового обозначения ОКУН группа «Бытовые услуги» имеет код 01. Указанная группа делится на подгруппы, которые в свою очередь делятся на виды деятельности по целевому назначению. Важный момент: все перечисленные услуги, оказываемые юридическим лицам, не признаются бытовыми услугами в целях применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. В письме Департамента налоговой и таможеннотарифной политики Минфина РФ от 02.12.2004 г. № 03-06-05-04/65 «О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в сфере оказания услуг» отмечено что услуги солярия, предоставляемые в парикмахерских, не подлежат обложению ЕНВД. Они облагаются упомянутым видом налога только тогда, когда оказываются в банях и душевых.

Пример

ООО «Стемакс» оказывает услуги по ремонту и изготовлению мебели только юридическим лицам. В связи с тем что организация оказывает услуги по ремонту и изготовлению мебели только юридическим лицам, она не подпадает под действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

Осуществляемая индивидуальными предпринимателями деятельность по предоставлению в прокат физическим лицам видеопродукции подлежит обложению единым налогом. Об этом есть разъяснения в письме Минфина РФ от 17.02.2005 г. № 03-06-05-05/14 «Об уплате ЕНВД с деятельности по прокату и реализации видеокассет». Исчисление единого налога производится с использованием показателя базовой доходности – количество работников, включая индивидуального предпринимателя. При продаже видеопродукции за наличный расчет покупателям (физическим или юридическим лицам) обязательно должна применяться контрольно-кассовая техника.

Пример

ЧП «Давыдов» арендует в трех магазинах небольшие площади, на которых размещены прилавки и полки с предназначенными для проката видео– и DVD-кассетами. Сам предприниматель занимается организационными и снабженческими расходами, составлением налоговой отчетности. У предпринимателя трудятся трое продавцов – по одному на каждой точке по оказанию услуг проката кассет. Каждая точка оборудована кассовым аппаратом.

Допустим, коэффициент базовой доходности К2 равен 1. Физический показатель в нашем примере равен 4 (трое продавцов и сам индивидуальный предприниматель). Базовую доходность берем из таблицы – приложения к приказу Минфина РФ от 17.02.2005 г. № 23н. Коэффициент-дефлятор в 2005 г. равен 1,104. База для исчисления налога на вмененный доход за I квартал 2005 г. будет рассчитываться так:

$$7\ 500 \text{ руб.} \times 4 \text{ чел.} \times 3 \text{ мес} \times 1 \times 1 \times 1,104 = 99\ 360 \text{ руб.}$$

Оказание ветеринарных услуг

Оказание ветеринарных услуг подпадает под действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответ-

ствии с подп. 2 п. 2 ст. 346.26 НК РФ. При этом Налоговый кодекс РФ не дает специального определения термину «ветеринарные услуги» (как, например, в отношении понятия «бытовые услуги»). Поэтому организациям и индивидуальным предпринимателям следует руководствоваться Законом РФ от 14.05.1993 г. № 4979-1 «О ветеринарии» (с изм. и доп. от 30.12.2001 г., 29.06.2004 г., 22.08.2004 г.) и принимаемыми в соответствии с ним законодательными актами республик в составе РФ, правовыми актами автономной области, автономных округов, краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга.

В ст. 1 Закона № 4979-1 под ветеринарией понимается область научных знаний и практической деятельности, направленных на предупреждение болезней животных и их лечение, выпуск полноценных и безопасных в ветеринарном отношении продуктов животноводства и защиту населения от болезней, общих для человека и животных».

Для того чтобы определить, какие услуги относятся к ветеринарным, следует воспользоваться Общероссийским классификатором видов экономической деятельности ОК 029-2001, который согласно постановлению Госстандарта РФ от 06.11.2001 г. № 454-ст «О принятии и введении в действие ОКВЭД» с 1 января 2003 г. заменяет Общероссийский классификатор видов экономической деятельности, продукции и услуг (ОК 004-93).

В этом Классификаторе виды ветеринарных услуг собраны в группу 85.2 «Ветеринарные услуги»:

- 1) деятельность, связанную с лечением и контролем над здоровьем сельскохозяйственных животных;
- 2) деятельность, связанную с лечением и контролем над здоровьем домашних животных;
- 3) деятельность скорой помощи для животных.

Эта деятельность осуществляется квалифицированными ветеринарами в ветеринарных лечебницах, а также при посещении ферм, псарен или приютов для животных, в частных врачебных или операционных кабинетах и т. п.

Эта группа не включает деятельность по содержанию животных и уходу за ними без предоставления ветеринарных услуг.

Право на занятие ветеринарной деятельностью имеют специалисты в области ветеринарии с высшим или средним ветеринарным образованием. Причем согласно п. 4 Закона № 4979-1 специалисты в области ветеринарии, занимающиеся предпринимательской деятельностью, обязаны регистрироваться в соответствующих органах управления Государственной ветеринарной службы РФ.

Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств

В соответствии с подп. 3 и 2 ст. 346.26 НК РФ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может действовать при оказании организациями (индивидуальными предпринимателями) услуг по ремонту, техобслуживанию и мойке автотранспортных средств.

В соответствии с ОК 029-2001 виды услуг по ремонту и техобслуживанию (включая мойку) автотранспортных средств собраны в группу 50.20 «Техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств», которая включает:

- 1) техническое обслуживание и ремонт легковых автомобилей, в том числе техническое обслуживание, ремонт электрооборудования, ремонт шин, их установку и замену, включая регулировку и балансировку колес, механический ремонт (двигателей, подвесок, рулевого управления, тормозов и т. и.), ремонт кузовов и их составных частей (дверей, замков, окон), включая окрашивание;

2) техническое обслуживание и ремонт прочих автотранспортных средств, в том числе техническое обслуживание, ремонт электрооборудования, ремонт шин, их установку и замену, включая регулировку и балансировку колес, механический ремонт (двигателей, подвесок, рулевого управления, тормозов и т. п.), ремонт кузовов, кабин и их составных частей (дверей, замков, окон), включая окрашивание;

3) предоставление прочих видов услуг по техническому обслуживанию автотранспортных средств, в том числе:

а) мойку, полирование, нанесение защитных и декоративных покрытий на кузов, чистку салона, буксировку и прочие аналогичные виды деятельности;

б) оказание технической помощи в пути.

Эта группа не включает восстановление шин и технический осмотр автотранспортных средств.

Розничная торговля

Согласно подп. 4 и 2 ст. 346.26 НК РФ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход может применяться в отношении 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 (первоначальная редакция гл. 26.3 НК РФ предусматривала показатель 70 кв. м).

В отличие от розничной купли-продажи, предполагающей передачу продавцом покупателю товара, предназначенного для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью (и. 1 ст. 492 ГК РФ), в нашем случае под розничной торговлей следует понимать торговлю товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет (кроме реализации подакцизных товаров, указанных в подп. 6—10 и. 1 ст. 181 НК РФ, ювелирных изделий, легковых автомобилей и мотоциклов с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.), автомобильного бензина, дизельного топлива, моторных масел для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, подакцизного минерального сырья, продуктов питания и напитков, включая алкогольные, как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без нее, в барах, ресторанах, кафе и других точках общественного питания). Следовательно, под действие единого налога на вмененный доход подпадает не только непосредственно продажа товара, но и оказание иных услуг покупателям за наличный расчет.

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.