

Литагент «Научная книга», Е. В. Матвеев

Услуги сотовой связи: бухгалтерский и налоговый учет



Елена Викторовна Матвеева

Услуги сотовой связи: бухгалтерский и налоговый учет

Текст предоставлен правообладателем

http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=6185295

Услуги сотовой связи: бухгалтерский и налоговый учет / Матвеева Е. В.: Научная книга; Москва; 2009

Аннотация

Настоящее издание представляет собой практическое отраслевое пособие, адресованное бухгалтерам, как начинающим, так и уже имеющим профессиональный опыт в сфере деятельности по оказанию услуг сотовой связи. В пособии рассматриваются вопросы организации и оптимизации бухгалтерского и налогового учета в салонах сотовой связи в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, положениями по бухгалтерскому учету и Налоговым кодексом РФ. В издании показаны специфика учета товарно-материальных ценностей, суммовых разниц, доходов и расходов, особенности формирования учетной политики, а также правовые основы существования организаций, оказывающих услуги операторов сотовой связи. Отдельно рассмотрены вопросы построения раздельного учета в салоне сотовой связи при одновременном осуществлении нескольких видов предпринимательской деятельности и применении разных налоговых режимов. Данное пособие может быть полезно руководителям, финансовым директорам, экономистам, работающим на рынке оказания услуг сотовой связи, а также всем, кто интересуется обозначенным кругом проблем.

Содержание

1. Современная инфраструктура рынка услуг сотовой связи в России	4
2. Правовые основы существования в РФ организаций, оказывающих услуги операторов сотовой связи	8
3. Налоговые режимы, применяемые в организациях, оказывающих услуги операторов сотовой связи	22
Конец ознакомительного фрагмента.	31

Елена Викторовна Матвеева

Услуги сотовой связи: бухгалтерский и налоговый учет

1. Современная инфраструктура рынка услуг сотовой связи в России

На сегодняшний день инфраструктуру рынка услуг мобильной связи стандарта GSM в России можно охарактеризовать в виде двухуровневой системы. Первый уровень этой системы занимают немногочисленные федеральные операторы, такие как МТС, «Вымпел-Ком», «МегаФон», представляющие собой по существу крупные компании-олигополии, обеспечивающие подавляющую долю отраслевого производства и сбыта услуг мобильной связи на территории России. Второй уровень составляют многочисленные более мелкие операторы, такие как СМАРТС («Средневожская межрегиональная ассоциация радиотелефонных сетей»), «Нижегородская сотовая связь», «Уралсвязьинформ», «Саратов-Мобайл» и другие, чья деятельность территориально ограничена одной или несколькими областями России. 2004 г. стал годом окончательного передела российского рынка услуг сотовой связи стандарта GSM между федеральными операторами. Но называть абсолютного лидера пока еще рано, ибо доли участников передела постоянно меняются. Однако тройка победителей уже определилась: это «Мобильные ТелеСистемы», «ВымпелКом» и «МегаФон».

Максимальных темпов внедрение федеральных операторов в регионы достигло в 2002 г., именно тогда выяснилось, что количество региональных клиентов сотовой связи впервые превысило число столичных, и, чтобы выжить дальше, федеральным операторам требовалось охватить зоной абонентского покрытия уже всю страну. Способы их проникновения в регионы не отличаются разнообразием: это или покупка действующих региональных компаний, когда федеральный оператор получает местный бренд, уже сформированную здесь абонентскую базу, развитую систему точек продажи и налаженные связи с дилерами, или создание собственных сетей путем строительства. Второй путь более трудоемок, но надежен, ибо оператор может использовать единую систему биллинга, самостоятельно выбирать техническую платформу и оборудование. Покупка же уже действующих компаний чревата сложной организацией управления таким приобретением, потому что скупленные фирмы зачастую отличаются по типологии сети и используемому оборудованию, имеют разную организационную структуру, которую долго приходится приводить к общему знаменателю.

Скупка уже существующих региональных компаний – тактика МТС. В ноябре 1993 г. специалисты «Мобильных ТелеСистем» получили первую в России лицензию на оказание услуг GSM-связи в столичном регионе. В 2001 г. произошел закуп сети в Петербурге, затем на Дальнем Востоке, в Поволжье и Сибири. Интенсивный рост абонентской базы в 2003–2004 гг. укрепил положение МТС как лидера сотовой связи не только в России, но и в странах СНГ, поставив его в один ряд с крупнейшими операторами Восточной и Центральной Европы. К январю 2005 г. «Мобильным ТелеСистемам» удалось подчинить более 15 млн абонентов на территории России, Украины, Белоруссии.

«ВымпелКом» со своим брендом «Билайн GSM» тоже продолжает активно осваивать регионы, но путем строительства собственных сетей. Основным поставщиком оборудования для этой компании является торговая марка «Ericsson». Несмотря на то что полноценный доступ к технологии GSM «ВымпелКом» получил на пять лет позже своего основного кон-

курента – «Мобильных ТелеСистем», эта стратегия активного роста и развертывания единой сети во всех регионах России принесла свои плоды. Сегодня «Билайн» – лидер по количеству охваченных регионов и темпам роста абонентской базы. В 2004 г. на полуострове Камчатка, недалеко от реки Паратунки, была установлена десяти тысячная базовая станция сети «Билайн GSM», получившая название «Лесная». Место для ее установки выбиралось тщательно, с учетом сейсмичности района и его климатических особенностей.

Только лишь в крайних случаях, когда нет свободных частот, «Билайн» приобретает местных лидеров, например, как это было с компанией «Экстел-Телеком» в Калининграде. Наиболее успешные шаги ОАО «ВымпелКом» были сделаны в 2003 г., когда осуществился запуск сети в Санкт-Петербурге. В этом же году стал очевидным выход в лидеры в Сибири, произошло полное подключение всех субъектов Центрального региона России. На сегодняшний день эта сеть присутствует уже в 73 регионах России. Семьдесят третьим регионом единой сети «Билайн GSM» стала республика Тува. В 2004 г. «Билайн» получил статус международного бренда после выхода ОАО «ВымпелКом» на рынок Казахстана. Сегодня «Билайн» активно противостоит «Мобильным ТелеСистемам» на территории Украины. Освоение оставшихся регионов России и выход на рынки СНГ – вот основная задача, поставленная перед компанией «Билайн» в 2005 г.

Активно развивается и «МегаФон» – третий по численности абонентской базы оператор России. В ноябре 2003 г. Поволжье стало третьим «миллионным» регионом компании. Первым был Санкт-Петербург, где и сегодня, в отличие от Москвы и России в целом, «МегаФон» сохраняет доминирующее положение, опережая «Мобильные ТелеСистемы» и «ВымпелКом», вторым – Северный Кавказ. В Москве эта мобильная сеть стартовала в 2002 г., к концу 2003 г. компания присутствовала уже в 60 регионах России. В начале 2004 г. «МегаФон» активизировался на Урале и Дальнем Востоке.

Активному натиску «федералов» пока еще пытаются противостоять сильные региональные операторы. Жесткая конкуренция сохраняется на Урале. Здесь «большой тройке» успешно противостоит компания «Уралсвязьинформ». Однако с приходом ОАО «ВымпелКом» в Свердловскую, Челябинскую и Тюменскую области ситуация на Урале обострилась. Существует мнение, что «Уралсвязьинформ» сможет оставаться на лидирующих позициях не более полутора-двух лет. То же относится и к другим сильным региональным компаниям, таким как поволжский оператор СМАРТС («Средневожская межрегиональная ассоциация радиотелефонных сетей») и «Нижегородская сотовая связь». Пока им удастся удерживать «домашние» области (к их числу относятся Самарская, Саратовская, Нижегородская и др.), но с каждым годом это становится все более проблематично. Прогноз аналитиков неутешителен: в долгосрочной перспективе на рынке России останутся только три федеральных оператора, которые и скупят все остальные компании.

Осуществив глобальный захват рынка, федеральные операторы стараются теперь привлечь к своим региональным сетям наиболее массовую категорию – мало говорящих пользователей. И здесь ставка делается на удешевление стоимости услуг, на отказ от абонентской платы и супернизкие тарифы внутри сети. Подобные послабления абоненту далеко не всегда могут себе позволить местные операторы, и в этом-то и кроется основная причина того, что мелкие игроки постепенно уступают свои позиции на региональных рынках сотовой связи стандарта GSM. Напомним, что GSM (Global System Mobile – Глобальная система мобильной связи) является одной из современных цифровых систем, основанных на общеевропейском стандарте. Среди важнейших преимуществ данного стандарта можно отметить высокое цифровое качество передачи речи, шифрование всей передаваемой информации, делающую невозможным несанкционированное прослушивание радиоэфира, автоматический роуминг, т. е. использование сети другого оператора, при котором вызовы абонента (пользователя услуг связи) тарифицируются в сети оператора, предоставляющего

ему услуги связи. Услуга роуминга предоставляет абоненту возможность использовать его мобильный телефон даже в том случае, когда абонент находится в зоне действия других операторов стандарта связи GSM. Находясь в зоне обслуживания сети GSM, абонент может позвонить на любой стационарный или мобильный телефон в любой стране мира, а также получить вызовы с любого другого телефонного аппарата, ибо телефонный номер GSM не связан с мобильным аппаратом абонента, а введен в память персональной SIM-карты, дублирование которой невозможно. Технически SIM-карта представляет собой микрочип, содержащий сведения о конкретном телефонном номере и наборе услуг. Абонент может использовать свою SIM-карту с любым аппаратом GSM, сохраняя свой телефонный номер неизменным. На данном этапе стандарт GSM предлагает своим абонентам не только современные услуги мобильной связи, но и современные радиотелефонные аппараты таких ведущих компаний, как «Nokia», «Motorola», «Siemens», «Samsung», «Ericsson» и др.

Помимо GSM, в российских мегаполисах активно разворачиваются и сотовые сети перспективного стандарта цифровой связи CDMA 2000. Главный довод в их пользу – возможность обмена на высоких скоростях, недоступных для традиционных сетей GSM (GPRS). Технология CDMA предполагает «размазывание» сигнала по всему разрешенному диапазону частот. Это позволяет избавиться от помех, которые носят узкополосной характер. Единственным неудобством в использовании данного стандарта мобильной связи является одно обстоятельство. Абонент не может самостоятельно, т. е. без уведомления оператора, поменять свой мобильник, ибо его телефонный номер оказывается связанным исключительно с абонентским устройством, т. е. с самим мобильным телефоном, а не вставленным в него микрочипом, поскольку в стандарте CDMA SIM-карты не используются. Однако в отечественном CDMA-бизнесе есть еще одно слабое звено – довольно скудный ассортимент доступных моделей телефонов.

Однако это обстоятельство не является сдерживающим в развитии CDMA-связи. В конце 2003 г. запущена сеть «Скайлинк» петербургским оператором «Дельта Телеком» и московской компанией МСС, которая работает в стандарте CDMA 450/CDMA 2000. Сегодня на этот стандарт переходят и другие операторы. Подобная сеть действует в Башкортостане, в Кемерово, в Новосибирске, Самаре, Саратове, Екатеринбурге, в Румынии и Беларуси. В стандарте CDMA 2000 работает московский оператор сотовой связи «Сонет». В настоящее время на рынке данного стандарта связи, в отличие от GSM, не наблюдается экспансии федеральных операторов, что позволяет «регионалам» развиваться в относительно спокойных условиях.

Развитие рынка услуг операторов сотовой связи активно способствовало появлению и дальнейшему развитию в нашей стране салонов сотовой связи, реализующих услуги этих операторов. Возникли даже крупные компании, владеющие целыми сетями салонов сотовой связи, таких как «Евросеть», DIXIS, «Ассоциация салонов сотовой связи России» и т. д., через которые осуществляется реализация не только услуг операторов сотовой связи, но и абонентского оборудования для подвижной связи, запчастей и аксессуаров к нему. «Евросеть» – одна из крупнейших розничных сетей салонов мобильной связи. Активное развитие на рынках связи в российских регионах привело к тому, что уже в 2003 г. эта компания продала свой миллионный телефон. Расширение ассортиментного перечня этой розничной сети ведется не только за счет телефонных аксессуаров. Компания осуществляет торговлю и сопутствующими товарами, например, цифровой фото- и видеотехникой. 2004 г. был отмечен для «Евросети» бурным ростом абонентской базы и высокими темпами продажи сотовых телефонов.

Компания DIXIS в настоящее время владеет одноименной сетью салонов связи и сервисных центров в Москве, Санкт-Петербурге, Екатеринбурге, Новосибирске, Красноярске, Самаре, Ростове-на-Дону, Саратове и других городах. Региональная экспансия DIXIS затро-

нула в 2003–2004 гг. крупные областные центры России и города с населением около 1 млн человек. Данная компания ведет свою предпринимательскую деятельность на основе франчайзинга. Франчайзинг позволил DIXIS расширить свой бизнес путем привлечения к нему других фирм и предпринимателей – региональных франчайзи, которые за определенную плату стали использовать в своей деятельности фирменное наименование, товарный знак, коммерческую информацию DIXIS. Сегодня эта компания начинает уже развивать франчайзинговую программу в городах с населением до 1 млн жителей.

На условиях франчайзинга создает единую сеть сбыта под торговой маркой «СССР» и «Ассоциация Салонов Сотовой Связи России». Салонам связи – членам ассоциации компания гарантирует обучение персонала методике ведения бизнеса, знакомство с поставщиками качественной продукции, предоставление любой необходимой для работы информации, которой владеет сама компания. Для поставщиков ассоциация «СССР» предлагает стабильный сбыт их продукции через салоны связи единой сети.

В 2003 г. «Аниг Юником» (одна из крупнейших и стабильных компаний на рынке сотовой связи Московского региона) реализовала свой проект по объединению салонов связи под единым брендом «Город связи».

2. Правовые основы существования в РФ организаций, оказывающих услуги операторов сотовой связи

Понятие «связь» в ее отраслевом значении включает в себя несколько видов экономической деятельности, в том числе:

1) почтовую связь (прием, обработку, перевозку, доставку письменной корреспонденции и посылок, прием и передачу денежных переводов, доставку и выплату пенсий, пособий, подписку на печатные издания и их доставку, продажу марок, конвертов и т. п.);

2) фельдъегерскую связь (деятельность по обеспечению сохранности и оперативной доставке отправлений особой важности, совершенно секретных, секретных и иных служебных отправлений на государственном и межгосударственном уровнях);

3) курьерскую деятельность (прием, перевозку, доставку отправлений, пакетов, грузов, контейнеров различными видами транспорта без привлечения национальной почты);

4) деятельность в области электросвязи (деятельность в области телефонной и подвижной радиосвязи, в том числе спутниковой и сотовой, телеграфной и факсимильной связи, обмен информацией между персональными компьютерами, в том числе посредством электронной почты, доступ к глобальным компьютерным сетям);

5) деятельность в области трансляции (передачи) и распределения программ телевидения и радиовещания.

Законодательство Российской Федерации в области связи основывается на Конституции РФ, нормах гражданского права РФ и состоит из Федерального закона «О связи» и других федеральных законов, в том числе Закона РФ «О защите прав потребителей», а также нормативных правовых актов Правительства Российской Федерации (постановлений, распоряжений в области связи) и издаваемых в соответствии с ними нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти (например, приказов Министерства РФ по связи и информатизации).

В соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации оказание услуг связи регулируется гл. 39 ГК РФ «Возмездное оказание услуг». Согласно ст. 779 настоящего Кодекса по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги. При оказании услуг телефонной связи, а также услуг по предоставлению доступа к глобальным компьютерным сетям в качестве исполнителя выступает так называемый оператор – юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, на основании лицензии предоставляющий услуги того или иного вида связи, а заказчиком является абонент – физическое или юридическое лицо (индивидуальный предприниматель), заключившее абонентский договор о предоставлении услуг связи. Таким образом, в соответствии с российским законодательством абонентский договор на предоставление услуг связи является разновидностью договора возмездного оказания услуг. Детально правовые основы деятельности в области связи на территории Российской Федерации и находящихся под ее юрисдикцией территориях, а также права и обязанности лиц, участвующих в указанной деятельности или пользующихся услугами связи прописаны в

Федеральном законе от 07.07.2003 г. № 126-ФЗ «О связи» (с изм. и доп. от 09.05.2005 г.). Основными целями настоящего Закона являются:

- 1) создание условий для оказания услуг связи на всей территории РФ;
- 2) содействие внедрению перспективных технологий и стандартов;

3) защита интересов пользователей услугами связи, а также интересов пользователей, осуществляющих деятельность в области связи хозяйствующих субъектов;

4) обеспечение эффективной и добросовестной конкуренции на рынке услуг связи;

5) создание условий для развития российской инфраструктуры связи, обеспечение ее интеграции с международными сетями связи.

Сфера действия настоящего Закона распространяется на отношения, связанные с созданием и эксплуатацией всех сетей и сооружений связи, с использованием радиочастотного спектра, с оказанием услуг электросвязи и почтовой связи на территории России и территориях, находящихся под ее юрисдикцией. Деятельность организаций связи в Российской Федерации осуществляется на основе единства экономического пространства, в условиях конкуренции и многообразия форм собственности. Согласно настоящему Закону сети связи (технологические системы, включающие в себя средства и линии почтовой и электросвязи) и средства связи (технические и программные средства для приема, обработки и передачи сообщений электросвязи и почтовых отправок, а также используемые при оказании услуг связи) могут находиться как в государственной собственности (федеральной, собственности субъектов Федерации, муниципальной), так и в частной (собственности граждан и юридических лиц). Перечень сетей связи и средств связи, которые могут находиться только в федеральной собственности, определяется законодательством РФ. Государство гарантирует защиту сетей и сооружений связи (объектов инженерной инфраструктуры, в том числе зданий, сооружений, приспособленных для размещения средств связи и кабелей электросвязи) от несанкционированного доступа к ним.

Настоящий Закон предоставляет операторам право самостоятельного установления тарифов на оказываемые ими услуги, за исключением услуг общедоступной почтовой связи и электросвязи, тарифы на которые регулируются государством в соответствии с законодательством РФ о естественных монополиях. Перечень услуг общедоступной почтовой связи и электросвязи утверждается постановлением Правительства РФ и включает в себя внутреннюю письменную корреспонденцию (письма, карточки, бандероли), внутреннюю телеграмму, предоставление междугородного и местного соединения фиксированным абонентам, предоставление доступа к телефонной сети независимо от типа абонентской линии (это может быть проводная линия или радиопередача), распространение и трансляцию общероссийских программ.

Согласно гл. 6 Федерального закона «О связи» государственное регулирование деятельности в области связи заключается не только в установлении тарифов на услуги общедоступной связи. Российское государство обладает исключительным правом осуществления надзора за деятельностью в области связи, регулирования ресурса нумерации и использования радиочастотного спектра. Контроль за излучениями радиоэлектронных средств и высокочастотных устройств является одной из составляющих государственной политики в области связи. Средства связи, иные радиоэлектронные средства и высокочастотные устройства, являющиеся источниками электромагнитного излучения, подлежат регистрации. Перечень радиоэлектронных средств и высокочастотных устройств, подлежащих регистрации, порядок их регистрации, а также порядок проведения радиоконтроля определяется Правительством Российской Федерации. Государственными службами России осуществляется распределение радиочастотного спектра, а также выделение полос радиочастот, присвоение радиочастот или радиочастотных каналов. Кроме этого, Правительством Российской Федерации определяется порядок распределения и использования ресурсов нумерации единой сети электросвязи России, в том числе российских сегментов международных сетей связи, в соответствии с российской системой и планом нумерации. За получение ресурса нумерации с оператора связи взимается сбор в размере и порядке, установленных законодательством России о налогах и сборах.

Деятельность юридических лиц и индивидуальных предпринимателей по оказанию услуг связи на территории России подлежит обязательному лицензированию. Лицензия может быть выдана на период от трех до 25 лет в зависимости от срока, который будет указан в заявлении соискателя лицензии, претендующего стать оператором.

Согласно ст. 44 Федерального закона «О связи» оказание всех услуг связи на территории Российской Федерации осуществляется операторами на основании договора возмездного оказания услуг, заключаемого с пользователем в соответствии с гражданским законодательством:

1) постановлением Правительства РФ от 15.04.2005 г. № 222 «Об утверждении Правил оказания услуг телеграфной связи»;

2) постановлением Правительства РФ от 26.09.1997 г. № 1235 «Об утверждении Правил оказания услуг телефонной связи» (с изм. и доп. от 14.01.2002 г.);

3) Федеральным законом от 17.07.1999 г. № 176-ФЗ «О почтовой связи» (с изм. и доп. от 29.12.2004 г.).

Правилами оказания услуг связи регламентируются общие положения в сфере взаимоотношений пользователей услугами связи и операторами при заключении и исполнении договора об оказании услуг связи, порядок и основания приостановления оказания услуг связи, а также расторжения такого договора, особенности оказания услуг связи, права и обязанности сторон данного соглашения, форма и порядок расчетов за оказанные услуги. Помимо того, настоящими Правилами определяется порядок предъявления и рассмотрения жалоб и претензий, а также ответственность сторон за неисполнение каких-либо условий заключенного договора.

Весь механизм реализации прав пользователей услугами связи, в том числе защита их потребительских прав, гарантии получения услуг надлежащего качества, размер и порядок возмещения ущерба в результате неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательств, возникающих из договора об оказании услуг связи, регулируется Федеральным законом «О связи», гражданским законодательством РФ о защите прав потребителей и издаваемыми в соответствии с ними нормативными правовыми актами Российской Федерации. Что касается деятельности в области оказания услуг подвижной радиосвязи, к которой относятся и сотовая связь, то согласно Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности эта сфера реализации услуг отнесена к деятельности в области телефонной связи (ОКВЭД 64.20.11), являющейся одной из разновидностей электросвязи. Пользуясь терминологией Федерального закона № 126-ФЗ от 07.07.2003 г., под электросвязью понимают любые излучения, передачу или прием знаков, сигналов, голосовой информации, письменного текста, изображений, звуков или сообщений любого рода по радиосистеме, проводной, оптической и другим электромагнитным системам.

Поэтому деятельность по оказанию услуг сотовой связи как одного из видов электросвязи, регламентируется Гражданским кодексом РФ, Федеральными законами «О связи», «О защите прав потребителей» и другими федеральными законами, а также нормативными правовыми актами Правительства РФ и органов исполнительной власти, касающимися исключительно области сотовой (подвижной) связи. Поскольку подвижная связь является сравнительно молодой отраслью в российской экономике, то пока еще существует очень малое количество нормативных правовых актов, регламентирующих данную сферу деятельности. Среди таких документов следует назвать основополагающее, и пока единственное постановление Правительства РФ от 25.05.2005 г. № 328 «Об утверждении Правил оказания услуг подвижной связи» (с изм. и доп. от 30.06.2005 г.). Эти Правила были введены в действие 1 июля 2005 г., они призваны регулировать отношения между абонентом, пользующимся услугами подвижной связи, и оператором, оказывающим услуги подвижной радиосвязи, подвижной радиотелефонной связи и подвижной спутниковой связи в сетях общего

пользования. Нужно сказать, что до 1 июля 2005 г. деятельность в сфере оказания услуг подвижной связи осуществлялась в атмосфере некоторого правового вакуума, поскольку конкретно эта деятельность не регламентировалась никакими правилами и правительственными постановлениями. Действовавшее на тот момент постановление Правительства РФ от 26.09.1997 г. № 1235 «Об утверждении Правил оказания услуг телефонной связи» (с изм. и доп. от 14.01.2002 г.) не распространялось на оказание услуг телефонной связи сетями подвижной радиотелефонной связи. В результате этого законодательного пробела сотовые операторы и их абоненты какое-то время строили свои правовые отношения, опираясь лишь на Гражданский кодекс РФ и общие положения действовавшего в области связи законодательства, порой трактуя его достаточно вольно применительно к своей сфере деятельности, ибо оно не во всем соответствовало действительности, не отражало фактической специфики подвижной связи. Постановление Правительства РФ от 25.05.2005 г. № 328 явилось первым нормативным правовым актом, регулирующим деятельность в сфере подвижной радиотелефонной связи как самостоятельной отрасли в российской экономике. Утвержденные данным документом Правила оказания услуг отражают отраслевую специфику подвижной связи, законодательно закрепляют правовые аспекты существования этой сферы экономической деятельности. Тот факт, что подвижная связь является самостоятельной подотраслью в области связи, заметно уже на уровне терминологии. Например, такими терминами, как короткое текстовое сообщение и SIM-карта, могут оперировать только те специалисты, чья деятельность связана именно с подвижной связью. Напомним, что в соответствии с Правилами оказания услуг подвижной связи коротким текстовым сообщением является сообщение, состоящее из букв и символов, набранных в определенной последовательности, и предназначенное для передачи по сети подвижной связи оператора. SIM-карта – это карта, с помощью которой обеспечиваются идентификация абонентской станции (абонентского устройства), ее доступ к сети подвижной связи, а также защита от несанкционированного использования абонентского номера. Текст утвержденных Правительством Российской Федерации Правил оказания услуг подвижной связи содержит в себе толкование терминов, используемых как исключительно в сфере подвижной радиотелефонной связи, в том числе сотовой, так и в сфере сразу нескольких видов связи. Технические термины, которые могут быть использованы применительно к нескольким видам связи, в тексте настоящих Правил употребляются в том значении, в котором они используются в сфере осуществления именно подвижной связи. Например, в сфере подвижной связи термин «абонентская станция» (абонентское устройство) означает пользовательское оборудование, подключаемое к сети подвижной связи; а термин «абонентский номер» – номер, однозначно определяющий подключенную к сети подвижной связи абонентскую станцию (абонентское устройство) с установленной в ней SIM-картой. Эти же термины употребляются и в сфере проводной телефонной связи, но в своем узкоспециальном значении. Так, пользовательским оборудованием здесь называют технические средства для передачи и (или) приема сигналов электросвязи по линиям связи, подключенные к абонентским линиям и находящиеся в пользовании абонентов или предназначенные для таких целей. А термин «абонентский номер» в сфере проводной телефонной связи означает номер, однозначно определяющий абонентскую линию.

Подробнее остановимся на содержании Правил оказания услуг подвижной связи, утвержденных постановлением Правительства РФ от 25.05.2005 г. № 328. Настоящими Правилами закреплено положение, в соответствии с которым взаимоотношения оператора, оказывающего услуги подвижной связи на территории Российской Федерации, и его абонента осуществляются только на русском языке, это же требование относится и к коротким текстовым сообщениям. Подобная мера призвана способствовать реализации государственной политики в области связи и информатизации, осуществлению координации деятельности в сфере создания и развития сетей связи, а также обеспечить единство экономического про-

странства, на основе которого осуществляют свою деятельность все организации связи на территории Российской Федерации в соответствии с Федеральным законом «О связи» от 07.07.2003 г. № 126-ФЗ.

В соответствии с этим же Законом настоящие Правила обязывают операторов обеспечить соблюдение тайны телефонных переговоров и сообщений, передаваемых по сетям подвижной связи, а также предоставить абоненту возможность пользования услугами подвижной связи 24 ч в сутки, если иное не предусмотрено законодательством России. Правительством Российской Федерации определен круг экстренных оперативных служб, возможность вызова которых должна быть предоставлена оператором подвижной связи своему абоненту бесплатно и круглосуточно посредством набора номеров, единых на всей территории нашей страны. К таким службам относятся служба пожарной охраны, служба реагирования в чрезвычайных ситуациях, милиция, скорая медицинская помощь, аварийная служба газовой сети, а также служба «Антитеррор». Настоящими Правилами также закреплен перечень бесплатных информационно-справочных услуг, предоставляемых оператором абоненту. Объем данных услуг не может быть сокращен. В этот перечень входит информация:

- 1) о тарифах на услуги, о зоне обслуживания сети подвижной связи, выдаваемой оператором;
- 2) о состоянии лицевого счета абонента и о задолженности по оплате услуг подвижной связи, выдаваемой оператором;
- 3) о технических неисправностях, препятствующих пользованию услугами подвижной связи, принимаемой оператором от абонента.

Перечень платных информационно-справочных услуг, оказываемых абоненту, оператором определяется самостоятельно (п. 13 настоящих Правил).

Сведения об абоненте, ставшие известными оператору в силу исполнения им договора об оказании услуг подвижной связи, могут использоваться последним для оказания справочных и иных информационных услуг, а также передаваться третьим лицам, но только с письменного согласия этого абонента, за исключением случаев, предусмотренных федеральными законами (п. 4 настоящих Правил).

В основной своей части Правила оказания услуг подвижной связи определяют порядок и условия заключения, приостановления, изменения и расторжения договора на оказание услуг подвижной связи. Договор на оказание услуг подвижной радиосвязи может быть заключен оператором с гражданином, юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем. Данное соглашение заключается в письменной форме в двух экземплярах и подписывается сторонами. Лицо, уполномоченное на заключение договора в интересах юридического лица (т. е. его официальный представитель), обязано предъявить оператору копию свидетельства о государственной регистрации юридического лица и доверенность на представление интересов юридического лица при заключении данного договора. Индивидуальный предприниматель представляет оператору связи для заключения договора копию свидетельства о государственной регистрации гражданина в качестве индивидуального предпринимателя, а гражданин (т. е. любое физическое лицо), – документ, удостоверяющий личность (паспорт гражданина России, удостоверение личности и т. п.).

Согласно п. 19–20 Правил оказания услуг подвижной связи в договоре на оказание этих услуг обязательно должны содержаться следующие данные:

- 1) дата и место заключения договора;
- 2) наименование оператора связи;
- 3) реквизиты выданной оператору лицензии;
- 4) номер SIM-карты, закрепленной за абонентом;

5) назначенный абоненту абонентский номер из выделенного оператору связи ресурса нумерации;

6) сведения об абоненте;

7) права, обязанности и ответственность сторон;

8) перечень оказываемых услуг и система их оплаты;

9) порядок, сроки и формы расчетов с оператором.

Договор на оказание услуг подвижной связи заключается на неопределенный срок, хотя может быть заключен и срочный договор, но только по желанию абонента. Абонент вправе в любое время в одностороннем порядке расторгнуть договор при условии оплаты оказанных услуг подвижной связи (п. 46 настоящих Правил). Порядок одностороннего отказа абонента от исполнения договора должен быть определен в самом договоре.

В случае нарушения абонентом требований, связанных с оказанием услуг подвижной связи и установленных Федеральным законом «О связи», настоящими Правилами и заключенным договором (например, в случае, когда абонент использует для подключения к сети подвижной связи абонентское устройство, не соответствующее установленным требованиям, или когда абонент в установленные сроки не производит очередной абонентский платеж), оператор имеет право на приостановление оказания своих услуг до устранения нарушений. При этом оператор обязан направить абоненту письменное уведомление и короткое текстовое сообщение о намерении приостановить оказание услуг с указанием даты приостановления. В случае неустранения такого нарушения в течение шести месяцев со дня получения абонентом указанного уведомления оператор вправе в одностороннем порядке расторгнуть договор (п. 47 настоящих Правил).

Правилами оговорено, что замена абонентского номера по инициативе оператора может быть произведена только в том случае, если продолжение оказания услуг подвижной связи с использованием указанного номера невозможно. А по письменному обращению абонента оператор обязан заменить выделенный абоненту номер телефона. Замена абонентского номера по инициативе оператора связи производится бесплатно, а по инициативе абонента – за плату, размер которой устанавливается оператором.

В основной части Правил оказания услуг подвижной связи закреплены также общие положения, регламентирующие права и обязанности сторон договора. В частности, оператор имеет право на оказание абоненту только тех услуг подвижной связи, на оказание которых ему выдана лицензия. Таким образом, оператор предоставляет абоненту услуги подвижной связи исключительно в соответствии с лицензионными условиями, закрепленными в выданной лицензии. Также Правила налагают на оператора обязанность по устранению в установленные сроки технических неисправностей, препятствующих пользованию услугами подвижной связи. Не менее чем за 10 дней до введения новых тарифов на услуги подвижной связи оператор должен известить об этом абонента через средства массовой информации.

Если в оговоренные в договоре сроки абонент не оплатил услуги оператора, последний имеет право на приостановление оказания услуг подвижной связи. Однако оператор обязан возобновить оказание своих услуг в течение трех дней с момента получения оплаты от абонента или предоставления абонентом документов, подтверждающих ликвидацию задолженности. В соответствии с п. 28 Правил оказания услуг подвижной связи абонент обязан:

1) использовать для подключения к сети подвижной связи оборудование (абонентское устройство), соответствующее установленным требованиям;

2) в полном объеме и сроки, определенные договором, вносить плату за полученные услуги подвижной связи;

3) незамедлительно сообщать оператору связи об утере SIM-карты;

4) в течение 60 дней сообщать оператору связи об изменениях персональных данных (фамилии и места жительства для физического лица, наименования и местонахождения для юридического лица).

А п. 27 настоящих правил закрепляет за абонентом право требовать перерасчета абонентской платы вплоть до полного возврата сумм, уплаченных за услуги подвижной связи, в связи с непредоставлением услуг не по вине абонента или предоставлением услуг ненадлежащего качества. Абонент вправе отказаться и от оплаты услуг подвижной связи, предоставленных ему без согласования и не предусмотренных договором.

Пунктом 49 настоящих Правил абоненту предоставляется право обжаловать действия (бездействие) оператора, связанные с оказанием услуг подвижной связи, как в судебном, так и в досудебном порядке. Абонент вправе подать оператору жалобу на неисполнение или ненадлежащее исполнение последним условий заключенного договора. Для этого оператор связи обязан иметь книгу жалоб и предложений и выдавать ее по первому требованию абонента (п. 50 Правил оказания услуг подвижной связи). За абонентом оставлено право в порядке досудебного разбирательства предъявить оператору претензию в письменной форме. Оператор обязан зарегистрировать претензию в день ее поступления, рассмотреть ее в срок, не превышающий 60 дней со дня регистрации, и сообщить о результатах рассмотрения абоненту также в письменной форме. В случае признания претензии оператором обоснованной выявленные недостатки подлежат устранению в разумный срок, а возврат денежных средств, возмещение расходов и убытков абоненту оператор производит в 10-дневный срок. При отклонении претензии полностью или частично, при неполучении ответа в установленный для ее рассмотрения срок, т. е. спустя 60 дней со дня ее регистрации, абонент имеет право предъявить судебный иск.

Неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств по договору со стороны оператора, за которые он несет ответственность, в соответствии с настоящими Правилами считают:

- 1) нарушение сроков обеспечения доступа к сети подвижной связи;
- 2) нарушение установленных в договоре сроков оказания услуг подвижной связи;
- 3) оказание не всех услуг подвижной связи, указанных в договоре, или их некачественное оказание;
- 4) непредоставление, неполное или несвоевременное представление информации, связанной с оказанием услуг подвижной связи;
- 5) нарушение тайны телефонных переговоров и сообщений, нарушение требований об ограничении распространения сведений об абоненте, ставших известными оператору связи в силу исполнения договора.

За данные нарушения Правилами оказания услуг подвижной связи предусмотрена имущественная ответственность оператора в виде выплачиваемой абоненту неустойки, полного возмещения убытков, соразмерного уменьшения стоимости услуг, безвозмездного устранения допущенных недостатков и возмещения морального вреда в зависимости от того или иного вида допущенных нарушений. Оператор связи освобождается от ответственности за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств по договору, если докажет, что их неисполнение или ненадлежащее исполнение произошло вследствие действия обстоятельств непреодолимой силы (форс-мажора) или по вине другой стороны.

Неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств по договору со стороны абонента являются следующие случаи:

- 1) неоплата, неполная или несвоевременная оплата услуг подвижной связи;
- 2) несоблюдение правил эксплуатации оборудования;
- 3) несоблюдение запрета на подключение к сети подвижной связи абонентского устройства несоответствующего качества.

При совершении нарушений, абонент уплачивает оператору неустойку в размере 1 % стоимости неоплаченных услуг за каждый день просрочки. А вот взыскать с абонента убытки (в случае несоблюдения последним правил эксплуатации абонентского устройства или несоблюдения запрета на подключение к сети подвижной связи абонентского устройства несоответствующего качества) оператор может только в судебном порядке (п. 60 Правил оказания услуг подвижной связи).

Если абонент не проинформировал или несвоевременно проинформировал оператора об утере им SIM-карты в нарушение п. 28 настоящих Правил, такой абонент несет в полном объеме обязательства по оплате оказанных оператором услуг сотовой связи, полученных с использованием утерянной SIM-карты, вплоть до момента получения оператором связи письменного заявления об ее утрате.

Правила оставляют за оператором право самостоятельного установления единицы тарификации сообщения по сети подвижной связи, однако она не может превышать более 1 мин. Аналогичный порядок определения единицы тарификации установлен и в отношении сообщений, передаваемых по сети местной проводной телефонной связи. В соответствии с принятой единицей тарификации оператор ведет учет продолжительности соединения. Продолжительность соединения по сети подвижной связи, используемая для определения размера платы, отсчитывается с 1-й с ответа вызываемого абонента или сигнала ответа пользовательского оборудования (модема, факсимильного аппарата, автоответчика и иного абонентского устройства, обеспечивающего или имитирующего обмен информацией при отсутствии вызываемого лица), приравниваемого к ответу абонента. Соединение продолжительностью менее 3 секунд не учитывается в объеме оказанных услуг подвижной связи. Для сравнения: телефонное соединение (местное, внутризоновое, междугородное и международное) продолжительностью менее 6 секунд не учитывается в объеме оказанных услуг проводной телефонной связи.

Тарифы (тарифные планы) на услуги подвижной связи, в том числе тариф, используемый для оплаты неполной единицы тарификации, оператором устанавливаются самостоятельно и могут быть дифференцированными по времени суток, дням недели, выходным и праздничным дням, по набору и объему оказываемых услуг. Однако в отличие от тарифов на услуги телефонной связи тарифы на услуги подвижной связи не могут быть установлены отдельно для юридических лиц (организаций) и граждан, использующих услуги подвижной связи для личных, семейных и домашних нужд. Такая дифференциация для тарифных планов сотовых операторов не предусмотрена Правительством Российской Федерации. При формировании тарифных планов в сфере сотовой связи могут применяться три вида тарификации:

1) абонентская (размер абонентской платы за расчетный период является величиной постоянной, не зависящей от объема фактически полученных услуг сотовой связи);

2) повременная (размер абонентского платежа зависит от суммарной продолжительности иницированных абонентом (исходящих от абонента) соединений, предоставленных в течение расчетного периода);

3) по факту (размер абонентского платежа определяется объемом фактически оказанных услуг). Правилами допускается сочетание нескольких видов тарификации при формировании тарифных планов. Основанием для выставления счета абоненту за предоставленные соединения по сети подвижной связи являются данные, полученные с помощью оборудования учета объема оказанных услуг подвижной связи (биллинговой системы и т. п.). Все расчеты за услуги подвижной связи, в том числе и сотовой, оказанные оператором абоненту, осуществляются в рублях. Расчетный период по оказываемым услугам оператором устанавливается самостоятельно, но не может превышать одного месяца.

В соответствии с п. 45 Правил оказания подвижной связи абонент имеет право обратиться к оператору связи за возвратом денежных средств, внесенных им в качестве аванса, а оператор обязан вернуть неиспользованный остаток денежных средств абоненту.

Как уже было сказано выше, оказание услуг операторов сотовой связи осуществляется на основе заключаемого с абонентом договора о возмездном оказании услуг сотовой (радио-телефонной) связи. Однако заключение таких договоров имеет свою специфику. Согласно ст. 780 Гражданского кодекса РФ, если иное не предусмотрено договором возмездного оказания услуг, исполнитель обязан оказать услуги лично. Операторы же сотовой связи в подавляющем большинстве случаев оказывают свои услуги через посредников, коммерческих представителей, которые наделяются правом заключения абонентского договора от имени оператора. Правила оказания услуг подвижной связи предоставляют оператору право поручать третьему лицу заключение договора от имени и за счет оператора связи, а также осуществлять расчеты с абонентом от имени оператора связи. При этом подпись лица, уполномоченного оператором на заключение абонентского договора, должна быть заверена печатью самого оператора или организации, уполномоченной оператором на заключение договора от его имени (п. 15 Правил оказания услуг подвижной связи).

Обычно формуляр абонентского договора уже находится в комплекте с SIM-картой и справочником абонента. Посредник в момент активации SIM-карты, т. е. подключения номера к сети определенного оператора, заключает от имени последнего договор с абонентом. Потребность в привлечении посредников возникает в связи с тем, что на рынке услуг сотовой связи действует ограниченное количество операторов, и для того, чтобы реализовать населению свои услуги, им просто необходимо иметь развитую сеть коммерческих представителей, осуществляющих дальнейший сбыт услуг связи на обширнейших пространствах нашей страны. В этом плане реализация услуг сотовой связи больше напоминает организацию розничной торговли, чем процесс оказания услуг телефонной связи в ее традиционном значении, ведь сотовый оператор не связан проводом со своим абонентом. Сам оператор теоретически может находиться в Москве, в Санкт-Петербурге, в Нижнем Новгороде, в любом другом городе нашей страны, а стать его абонентом может и житель Центральной России, и Урала, и Сибири, и Дальнего Востока, и любой точки России, в которой будет установлена станция данного оператора, а также налажена эффективная система сбыта SIM-карт. А для этого нужны посредники.

Операторы сотовой связи напрямую или через свои филиалы и представительства в регионах заключают с посредниками договоры на реализацию своих услуг. Часто такие договоры именуется агентскими (либо дилерскими). Посредниками (агентами, дилерами, коммерческими представителями) в этом случае выступают организации, занимающиеся дальнейшим сбытом услуг связи либо субагентам (субдилерам) (более мелким торговцам, агентам (дилерам) второго уровня), либо напрямую населению непосредственно через собственную сеть салонов сотовой связи. Графически схему реализации услуг сотовой связи можно представить так: оператор (его представительство или филиал в регионе) – дилер (агент, т. е. сеть дилерских салонов связи) – субдилер (субагент, т. е. сеть субдилерских салонов связи) – конечный потребитель.

Агентский договор является одним из видов посреднических договоров, предусмотренных Гражданским кодексом РФ. Правоотношения сторон по агентскому договору регулируются гл. 52 ГК РФ. Действуя в рамках названного договора, одна сторона (агент) совершает по поручению другой (принципала) за вознаграждение юридические и другие действия за счет принципала. При этом агент может выступать либо от своего имени, либо от имени принципала. По сделке, совершенной агентом с третьим лицом от своего имени и за счет принципала, приобретает права и становится обязанным агент, хотя бы принципал и был назван в сделке и вступил с третьим лицом в непосредственные отношения. По сделке,

совершенной агентом с третьим лицом от имени и за счет принципала, права и обязанности возникают непосредственно у принципала. По договору на оказание услуг подвижной связи, заключенному третьим лицом (агентом (субагентом), дилером (субдилером)) от имени и за счет оператора связи, права и обязанности возникают непосредственно у оператора связи. Предметом агентского договора, заключаемого в сфере реализации услуг подвижной радиосвязи, является поручение оператора (принципала) своему коммерческому представителю, дилеру (агенту) совершать юридические и иные действия, связанные с оказанием оператором услуг сотовой связи без передачи последнему своих лицензионных прав. При этом коммерческий представитель (дилер) имеет право представлять интересы оператора только на ограниченной условиями договора территории, например, в пределах одной области, города или отдельно взятого региона. В соответствии со ст. 185 ГК РФ оператор (его представительство или филиал в регионе) оформляет на имя своего агента доверенность, в которой содержатся письменные указания на полномочия последнего при совершении им юридических и иных действий в сфере оказания услуг сотовой связи оператора, выдавшего эту доверенность.

В связи со сложной технической и специальной терминологией, используемой в сфере оказания услуг подвижной связи, обязательной составляющей каждого агентского договора, заключаемого операторами сотовой связи со своими посредниками, является раздел «Основные понятия, определения и термины, используемые в договоре» (по аналогии со структурой Федерального закона «О связи» и Правилами оказания услуг связи, где основному тексту предшествует небольшой терминологический словарь). В данном разделе, предшествующем основной части агентского договора, дается толкование каждого специального технического термина (например, определяется, что такое биллинговая система, сеть связи, SIM-карта и т. д.) или оговаривается конкретное значение какого-либо понятия, с которым оно будет употребляться в контексте данного договора. Например, под словом «клиент» в тексте договора подразумевается человек, имеющий намерение стать пользователем услуг связи определенного оператора, т. е. потенциальный абонент, а под словом «абонент» понимается человек, клиент, уже заключивший абонентский договор и ставший реальным пользователем услуг сотовой связи определенного оператора. Использование специального словаря в тексте агентского договора необходимо в целях недопущения двоякого толкования и неоднозначного прочтения каких-либо пунктов данного документа.

В соответствии с заключенным агентским договором на оператора связи (принципала) налагаются некоторые обязательства, в частности последний обязан:

- 1) продавать или передавать для реализации агенту SIM-карты (комплекты для подключения к сети) и телефонные карты оплаты;
- 2) предоставить агенту во временное пользование биллинговую систему – пакет программного обеспечения, предназначенный для осуществления регистрации абонентских договоров, заключаемых в офисах официальных коммерческих представителей с помощью удаленного взаимодействия через Интернет с сервером оператора;
- 3) оказывать помощь в обучении персонала;
- 4) предоставлять обновленные рекламные и информационные материалы;
- 5) производить расчеты за оказанные агентом услуги согласно условиям договора.

В агентском договоре должны быть предусмотрены и права принципала. В частности, оператор может оставить за собой право в любое время проверить ход исполнения агентом обязательств, связанных с настоящим договором; установить для дилера помесечные планы подключений и продажи телефонных карт; рекомендовать агенту предпочтительное место, район для открытия его новой торговой точки. Агент же согласно заключаемому договору обычно берет на себя следующие обязательства:

- 1) продавать абонентам приобретенные у оператора SIM-карты (комплекты для подключения к сети) и телефонные карты;
- 2) соблюдать правила торговли и законодательство РФ, в том числе Закон «О защите прав потребителей»;
- 3) консультировать абонентов по вопросам пользования услугами сотовой связи и расчетов за предоставляемые услуги;
- 4) систематически обновлять информацию об услугах оператора;
- 5) предоставлять принципалу отчетную документацию в установленные договором сроки;
- 6) не передавать права по договору третьим лицам;
- 7) не представлять от своего имени интересы других организаций, осуществляющих деятельность, аналогичную деятельности принципала, без предварительного согласия последнего;
- 8) согласовывать с принципалом местонахождение вновь открывающихся агентских торговых точек.

Агент имеет право:

- 1) оформлять абонентские договора от имени оператора, имеющего лицензию на оказание услуг сотовой связи;
- 2) выставять абонентам от своего имени счета на оплату предоставляемых услуг сотовой связи;
- 3) использовать биллинговую систему для регистрации заключаемых абонентских договоров и проведения платежей, взимаемых с абонентов за услуги связи, однако агент должен самостоятельно оплачивать стоимость использования телефонных каналов при ее работе;
- 4) открывать новые пункты продаж и заключения абонентских договоров, согласованные с оператором;
- 5) получать от принципала рекламные материалы.

В агентском договоре обязательно присутствует раздел «Ответственность сторон». На практике чаще всего он включает перечень видов нарушений, которые могут быть допущены агентом, и размеры штрафа за эти нарушения. Более точно этот раздел следовало бы называть «Ответственность агента», поскольку ответственность оператора в договоре обычно вообще не прописывается. А агент может быть оштрафован за:

- 1) нарушение порядка оформления абонентского договора;
- 2) использование товарного знака оператора в личных целях;
- 3) несвоевременное использование биллинговой системы для отправки данных по заключенным абонентским договорам;
- 4) выход несогласованной с принципалом рекламы;
- 5) невыполнение помесечного плана продажи подключений и телефонных карт;
- 6) открытие несогласованной с оператором торговой точки.

Агент также несет ответственность за любую утрату телефонных карт и SIM-карт, в том числе их порчу и кражу, возмещает оператору их полную стоимость и штраф за утрату в размере, оговоренном в агентском договоре. Агент освобождается от ответственности, если подобные факты произошли не по вине агента, а явились следствием действия обстоятельств непреодолимой силы или форс-мажора (стихийного бедствия, наводнения и т. п.). Подписывая агентский договор, агент берет на себя обязательство соблюдать принцип конфиденциальности, т. е. не имеет права разглашать и передавать третьим лицам информацию об абоненте (его имя, дату рождения, адрес места регистрации, номер телефона и т. д.), ставшую ему известной в процессе осуществления своей деятельности в сфере оказания услуг сотовой связи.

В ходе исполнения агентского договора агент обязан представлять принципалу отчеты в порядке и в сроки, предусмотренные договором. При отсутствии в договоре соответствующих условий отчеты предоставляются агентом по мере исполнения им договора или окончания срока действия этого документа. Принципал, имеющий возражения по отчету агента, должен сообщить о них агенту в течение 30 дней со дня получения отчета, если соглашением сторон не установлен иной срок. В противном случае отчет считается принятым принципалом (ст. 1008 ГК РФ). При этом оператор вправе самостоятельно разрабатывать формы отчетных документов (реестров, таблиц, актов сверки и т. п.), на основе которых потом формируются первичные бухгалтерские документы (акты оказания услуг). В сфере оказания услуг сотовой связи отчетным периодом обычно считается календарный месяц. В течение месяца агент производит реализацию SIM-карт, телефонных карт, а также собирает наличные платежи с пользователей. По истечении месяца подводятся итоги, и информация заносится в формы отчетных документов, предлагаемых операторами, к которым прилагаются и вторые экземпляры заключенных агентом абонентских договоров. Эти экземпляры остаются на хранении у оператора.

Аналогичным образом, но уже на основе заключенных субагентских договоров регулируются отношения агента и субагента в сфере оказания услуг сотовой связи. Согласно ст. 1009 ГК РФ, если иное не предусмотрено агентским договором, агент вправе в целях исполнения данного договора заключить субагентский договор с другим лицом, оставаясь ответственным за действия субагента перед принципалом. Российское законодательство разрешает предусматривать в агентском договоре обязанность агента заключить субагентский договор с указанием или без указания конкретных условий такого договора. На практике в сфере оказания услуг сотовой связи обычно так и происходит. Каждый оператор в каком-либо регионе нашей страны может иметь в среднем от одного до десяти агентов, торгующих его услугами «по-крупному», можно сказать «оптом». Для дальнейшего сбыта услуг агенты заключают субагентские договоры с многочисленными салонами сотовой связи или сетями салонов, являющимися уже конечными перепродавцами услуг потребителю. По своему юридическому статусу эти салоны и являются субагентами. Но следует помнить, что в соответствии с российским законодательством субагенты уже не вправе заключать с третьими лицами (абонентами) сделки от имени лица, являющегося принципалом по агентскому договору. Поэтому, заключая абонентский договор, субагент ссылается в нем на имя агента как представителя определенного оператора сотовой связи и не указывает своего наименования, хотя взимает денежные средства за услуги связи через кассу своей организации и выдает кассовый чек (а при необходимости и товарный чек) со своими собственными реквизитами. Под определение обязательств, вытекающих из агентского (субагентского) договора, попадает деятельность по принятию наличных платежей от населения за услуги связи. Агентами (субагентами) в этом случае выступают отдельные салоны сотовой связи или сети салонов, действующие обычно от имени и за счет принципала со всеми вытекающими отсюда последствиями, ибо принимаемые от населения деньги не являются собственностью агента (субагента), они лишь собираются и перечисляются (авансом или последующей оплатой) на счета принципала (субагент перечисляет деньги на счета агента). Агент (субагент), а не принципал в этом случае несет перед абонентом полную ответственность за своевременность проведения платежа и пополнение его счета, за исключением случаев, когда платеж не проводится по причине технических сбоев в биллинговой системе у самого оператора. Принципалом (агентом) в данной ситуации может выступать сам оператор (его региональный дилер). За оказанную услугу принципал (агент) выплачивает агенту (субагенту) вознаграждение в размере, установленном в договоре.

Агентскими договорами регламентируются и посреднические услуги, связанные с реализацией SIM-карт (подключений) и карт электронного платежа, когда SIM-карты и карты

оплаты остаются собственностью принципала. Агент лишь реализует их по оговоренной с принципалом стоимости, получая за это свой процент. Стоимость же реализованных карт перечисляется принципалу в сроки, установленные договором. Возможен вариант, когда агент перечисляет принципалу стоимость реализованных им карт уже за вычетом своего вознаграждения.

Однако деятельность в сфере реализации услуг сотовой связи не всегда является чистым агентированием. Ведь некоторые виды обязательств, налагаемых оператором на агента (дилера) в рамках агентского договора, скорее напоминают определение купли-продажи, содержащееся в гл. 30 ГК РФ, это касается, например, приобретения в собственность агента (дилера) SIM-карт или карт экспресс-оплаты для их дальнейшей реализации потребителю. Согласно ст. 128 ГК РФ к объектам гражданских прав относятся вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права; работы и услуги; информация; результаты интеллектуальной собственности, в том числе исключительные права на них (интеллектуальная собственность); нематериальные блага. В соответствии со ст. 129 ГК РФ объекты гражданских прав могут свободно отчуждаться или переходить от одного лица к другому, если они не изъяты из оборота. Законом не установлены специальные правила купли-продажи SIM-карт и карты экспресс-оплаты, а значит, к их покупке у оператора (его представителя) применимы нормы ст. 454 ГК РФ, согласно которым по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену). Товаром по договору купли-продажи могут считаться любые вещи с соблюдением правил, предусмотренных ст. 128, 129 ГК РФ.

Как видим, на практике при реализации услуг сотовой связи в рамках агентского договора смешиваются различные виды обязательств. Салоны сотовой связи, реализующие вышеперечисленные услуги, выступают не только как посредники (агенты (субагенты)), но и как перепродавцы (дилеры (субдилеры)). Понятие дилерской деятельности отсутствует в гражданском законодательстве России. Как экономический термин «дилер» означает продавца (перепродавца) какого-либо товара, действующего от своего имени и за свой счет. Число дилеров у каждого оператора обычно ограничено. Чаще всего таковыми являются наиболее крупные компании в регионе, имеющие широко развитую сеть сбыта. Однако этого признака не всегда достаточно, для того чтобы получить официальное дилерство у какого-либо оператора. Соискателям необходимо быть готовыми безоговорочно выполнять жесткие требования, предъявляемые оператором к посреднику, вплоть до соответствия местонахождение претендента на дилерство (субдилерство) требованиям маркетинговой политики оператора. Интерьер торговой точки посредника должен быть оформлен в соответствии с фирменным стилем оператора, ремонт торгового помещения произведен в соответствии с нормами и требованиями санэпидстанции и инспекции государственного пожарного надзора. Наличие удобных подъездных путей на общественном и личном транспорте, а также необходимых для совершения сделки по заключению абонентского договора предметов внутреннего интерьера (стола, стула, письменных принадлежностей) может являться одним из основных требований к претенденту на субдилерство. Оператор диктует, как и где должны быть размещены у будущего дилера (субдилера) рекламные материалы бренда, каков должен быть состав рекламно-информационного оформления, как лучше использовать товарный знак, фирменный логотип, какой должна быть наружная реклама, а также подсветка в ночное время суток. На точке обязательно присутствие рекламы тарифных планов, актуальных карт зоны абонентского покрытия, прайс-листов и т. д. Высокие требования предъявляются и к персоналу соискателя на дилерство (субдилерство), который не только должен пройти соответствующее обучение, но и получить сертификат, разрешающий заниматься реализацией услуг данного оператора. Часто федеральные операторы предъявляют к салонам сотовой

связи требования по части квалификации персонала, необходимым условием которых является наличие навыков обслуживания VIP-клиентов. Если окажется так, что какая-то компания потеряет однажды свое дилерство у какого-либо оператора вследствие нарушения одного или нескольких пунктов договора, то вряд ли она получит его еще раз в ближайшее время. Некоторое время ей придется довольствоваться ролью субдилера.

Четкая иерархия перепродавцов услуг сотовой связи обеспечивается самим типом рыночной структуры, сложившейся в этой сфере экономики. Операторские компании-олигополии упрочили свое положение на рынке за счет отсутствия поля для широкой конкуренции и жесткого единоличного контроля над каналами сбыта. Ограниченный выбор поставщиков услуг связи на сегодняшний день ставит мелкого продавца в очень невыгодные условия: жесткий диктат по вертикали не дает посредникам в области сотовой связи достаточной свободы экономического маневрирования, а зачастую и принуждает посредника совершать действия, которые наносят прямые убытки его хозяйственной деятельности. В частности, так было с рекламными акциями, проводимыми в марте 2005 г. филиалом ОАО «ВымпелКом» в Саратове, когда при подключении абонентов к сети «Билайн GSM» последним в подарок выдавалась карта оплаты номиналом 1 долл. Предполагалось, что оплачиваться карта будет из средств, получаемых в виде вознаграждения дилерскими компаниями ОАО «ВымпелКом». Однако дилерские компании не стали брать на себя это финансовое бремя и в приказном порядке переложили это на плечи более мелких посредников – субдилеров, формально заставив подписать дополнительное соглашение к договору. Последние громко возмущаться не стали, ибо потеря субдилерства может обойтись дороже.

Таким образом, к сожалению, некоторые некорректные приемы сотрудничества свойственны и рынку продавцов услуг сотовой связи, они отличают его от рынков, на которых реализуются другие виды товаров и услуг.

3. Налоговые режимы, применяемые в организациях, оказывающих услуги операторов сотовой связи

Виды предпринимательской деятельности, осуществляемые в салонах сотовой связи

В соответствии с российским законодательством о налогах и сборах в налоговой системе нашей страны можно выделить пять налоговых режимов, применять которые могут юридические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие свою деятельность на территории Российской Федерации. Условно эти режимы можно разделить на две группы:

1) общий режим налогообложения, предусматривающий общий порядок исчисления и уплаты федеральных, региональных и местных налогов в соответствии с Налоговым кодексом РФ, законами субъектов РФ о налогах и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах;

2) специальные налоговые режимы, включающие в себя особые способы исчисления и уплаты налогов, в порядке, установленном Налоговым кодексом Российской Федерации. Согласно ст. 18 НК РФ в число специальных налоговых режимов входят:

а) система налогообложения для сельскохозяйственных производителей;

б) упрощенная система налогообложения;

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

г) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Из всех вышеназванных налоговых режимов организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность в сфере реализации услуг сотовой связи, могут применять только три налоговых режима: общую систему налогообложения, упрощенную систему налогообложения и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. Выбор того или иного налогового режима зачастую зависит не только от желания налогоплательщика сэкономить свои деньги и не всегда представляется делом добровольным. В большинстве случаев выбор налогового режима является просто необходимостью, к которой понуждает закон в зависимости от тех или иных экономических и хозяйственных показателей (выручки, стоимости активов, численности персонала и т. д.), от правовых основ существования налогоплательщика (его статуса, состава учредителей, организационной структуры и т. п.), от вида предпринимательской деятельности, которую осуществляет данная организация (индивидуальный предприниматель).

Так, если организация (индивидуальный предприниматель) занимается деятельностью, связанной с оказанием услуг операторов сотовой связи, т. е. взимает с населения платежи и реализует SIM-карты, карты экспресс-оплаты за услуги сотовой связи, то вне зависимости от того, является ли она агентом оператора, его дилером или самим оператором (его филиалом), такая организация (индивидуальный предприниматель) не вправе применять налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов предпринимательской деятельности в части реализации данного вида услуг. Такую точку зрения окончательно подтвердили специалисты Минфина России в своем Письме от 16.09.2004 г. № 03-06-05-04/22. Дело в том, что очень долгое время среди специалистов, налогоплательщиков и представителей налоговых органов велись споры о том, можно ли считать реализацию покупателям карт экспресс-оплаты за пользование услугами сети Интернет и мобильной связью за наличный расчет через салоны сотовой связи розничной торговлей или нет.

Подходят ли SIM-карты и карты экспресс-оплаты под определение товара? В зависимости от ответа на этот вопрос нужно было решить, попадают ли под обложение единым налогом на вмененный доход доходы от реализации таких карт или их следует облагать в соответствии с упрощенной или обычной системой налогообложения. Данный спор имел широкий резонанс, ибо касался не только салонов сотовой связи, но и всех остальных торговых организаций, реализующих услуги операторов сотовой связи покупателям за наличный расчет. Ведь любая торговая точка может иметь в продаже карты предварительной оплаты этих услуг: и продуктовым, и промтоварным магазинчикам, и торговым павильончикам, реализующим канцтовары, фототовары, сотовые телефонные аппараты, не запрещено в качестве сопутствующего товара продавать карты оплаты телефонных услуг и интернет-карты. А ведь такие магазинчики и павильончики обычно применяют «вмененку». Неужели из-за естественного желания как-то расширить свой ассортимент и заработать немного денег им придется вести отдельный учет и усложнить тем самым существование своей маленькой фирмы? Как быть в такой ситуации? Сторонники того мнения, что карты экспресс-оплаты, равно как и SIM-карты, все-таки стоит считать товаром, аргументировали свою позицию следующим образом. Если клиент покупает карту предварительной оплаты услуг сотовой связи или интернет-карту напрямую у оператора или его представителя, то такая реализация считается возмездным оказанием услуг, поскольку, по логике вещей, оператор связи именно оказанием услуг и занимается. Но, если в дело вмешивается посредник (перепродавец или дилер), который никаких услуг связи не оказывает, а лишь перепродает пластиковые карточки и SIM-карты, то для него они являются именно товаром, а не чем-то иным, ибо посредник приобрел эти карты у поставщика по договору купли-продажи, а не возмездного оказания услуг, причем приобрел их с целью дальнейшей перепродажи. А ведь согласно п. 2 Положения по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов» к товарам относятся такие материально-производственные запасы, которые были приобретены с целью их дальнейшей перепродажи. Сама же фирма-продавец может их купить или получить на иных основаниях (безвозмездно или на условиях последующей оплаты (после реализации) и т. п.) от сторонних организаций, в нашем случае либо от самого оператора, либо от его регионального дилера. Кроме того, самим Налоговым кодексом Российской Федерации понятие «товар» определяется как любое имущество, которое фирма реализует или планирует реализовать (п. 3 ст. 38 НК РФ). Таким образом, выкупленные посредником у поставщика карты экспресс-оплаты и SIM-карты вполне соответствуют определению товара в соответствии с ПБУ 5/01 и Налоговым кодексом РФ, а значит, торгуя ими за наличный расчет, организация или индивидуальный предприниматель может применять систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД).

По мнению сторонников вышеприведенной точки зрения, продавец карточек может потерять право на применение системы налогообложения в виде ЕНВД только в том случае, если он заключит с оператором связи, выступающим в качестве принципала, агентский договор на реализацию таких карт, и будет действовать от имени и за счет принципала. И только в этом случае агент-налогоплательщик вынужден будет платить налоги по общей или упрощенной системе налогообложения.

Но даже если карты оплаты телефонных услуг, включая и SIM-карты, а также интернет-карты не считать товаром, то деятельность по их реализации все равно попадает под определение розничной торговли. Ведь если точно следовать определениям, приведенным в ст. 346.27

Налогового кодекса Российской Федерации, то в целях применения гл. 26.3 настоящего Кодекса «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» под розничной торговлей понимается не только торговля товарами за наличный расчет, но и оказание услуг покупателям за наличный расчет, чем, впрочем,

и занимаются продавцы вышеперечисленных карт, если считать, что их деятельность относится не к торговле, а к сфере оказания услуг. Получается, что и в этом случае продавцы, реализующие карты экспресс-оплаты, SIM-карты и интернет-карты в качестве услуг связи, также имеют право на применение «вмененки».

Однако в решении этого вопроса все-таки не было однозначного ответа, в том числе и в арбитражной практике 2003–2004 гг. В одних постановлениях арбитражные суды отказывали картам экспресс-оплаты и интернет-картам в статусе товара и запрещали продавцам торговать ими, находясь на «вмененке», в других – указывали, что такие карточки отвечают по своей сути всем требованиям товара, а значит, доход их реализации правомочно облагать единым налогом на вмененный доход.

Письмо Минфина России от 16.09.2004 г. № 03-06-05-04/22 поставило официальную и пока окончательную точку в этом споре, разъяснив, что реализацию карточек экспресс-оплаты за пользование Интернетом и мобильной связью все же нельзя приравнивать к розничной торговле и облагать доходы, полученные от их реализации, по «вмененной» схеме налогообложения не следует. Ведь, как считают специалисты Минфина России, карточки экспресс-оплаты телефонных услуг и интернет-карты по своей природе не являются товаром вне зависимости от того, кем они реализуются и на каких условиях. Пластиковые карты, предназначенные для продажи самим оператором, его представителем или уполномоченным лицом, в том числе агентом или комиссионером, по мнению специалистов Минфина РФ, являются лишь средством предварительной (авансовой) оплаты еще не оказанных услуг телефонной связи. К этой же категории эксперты относят и SIM-карты, продажа которых означает реализацию услуг по предоставлению доступа к телефонной сети определенного оператора.

С позиций логики здесь можно поспорить с официальной точкой зрения, высказанной Министерством финансов РФ. В данном Письме при определении понятия «карта оплаты телефонных услуг» сотрудники Минфина России прибегают к терминологии Правил оказания услуг телефонной связи, утвержденной постановлением Правительства РФ от 26.09.1997 г. № 1235. Но стоит отметить, что данные Правила, как указывалось выше, не распространялись на сферу деятельности по оказанию услуг подвижной, в том числе и сотовой, связи. В настоящее время эти Правила утратили законную силу в связи с вступлением новых. А новые Правила оказания услуг связи такого определения уже не содержат. Так, согласно Правилам оказания услуг подвижной связи, утвержденным постановлением Правительства РФ от 25.05.2005 г. № 328, под картой оплаты услуг подвижной связи следует понимать средство, позволяющее абоненту инициировать вызов, идентифицировав абонента перед оператором как плательщика в сети подвижной связи. Карта оплаты содержит лишь закодированную определенным способом информацию, используемую для доведения до оператора сведений об оплате услуг подвижной связи. Как видим, в новых Правилах карта экспресс-оплаты не определяется как средство авансового платежа, не называется средством предварительной оплаты.

Однако позицией Минфина России нельзя пренебречь, поскольку именно за этим ведомством в нашей стране закреплено приоритетное право давать налогоплательщику письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах. Подобной работой в российском Минфине занимается специальный отдел в Департаменте налоговой и таможенно-тарифной политики. Иными словами, раз правоприменение законодательства о налогах и сборах является прерогативой Минфина РФ, последнее слово по всем разъяснениям налогоплательщику будет оставаться за представителями именно этого ведомства.

Следовательно, торговать телефонными картами, оставаясь на «вмененке», нельзя. Поэтому если организация или индивидуальный предприниматель осуществляют деятель-

ность, попадающую под налогообложение ЕНВД, занимаясь розничной торговлей различными товарами, а также продает карточки экспресс-оплаты сотовых и интернет-услуг, то у такого налогоплательщика получается два вида деятельности, по которым необходимо вести раздельный учет. При этом один вид деятельности (розничная торговля) попадает под налогообложение ЕНВД, а другой (получение предоплаты за услуги телефонной связи) облагаться ЕНВД не может.

Таким образом, деятельность по продаже карт экспресс-оплаты и интернет-карт должна облагаться либо в соответствии с общим режимом налогообложения, либо по правилам упрощенной системы налогообложения.

Напомним, что все это касается тех ситуаций, когда налогоплательщик реализует пластиковые карты покупателям за наличный расчет. Если же расчеты осуществляются по «безналу», ни о какой «вмененке» говорить и не приходится, ибо реализация любых товарно-материальных ценностей за безналичный расчет подлежит налогообложению в общем порядке или в соответствии с правилами применения упрощенной системы (если экономические показатели позволяют налогоплательщику использовать этот налоговый режим).

Организации, оказывающие услуги сотовой связи и находящиеся на общем режиме налогообложения, в обязательном порядке при условии наличия объекта налогообложения уплачивают:

- 1) федеральные налоги:
 - а) налог на добавленную стоимость;
 - б) налог на прибыль;
 - в) единый социальный налог;
- 2) региональные налоги:
 - а) налог на имущество организаций;
 - б) транспортный налог;
- 3) местные налоги:
 - а) земельный налог;
 - б) налог на рекламу.

Индивидуальные предприниматели, оказывающие услуги сотовой связи и находящиеся на общем режиме налогообложения, в обязательном порядке при условии наличия объекта налогообложения уплачивают:

- 1) федеральные налоги:
 - а) налог на добавленную стоимость;
 - б) налог на доходы физических лиц;
 - в) единый социальный налог;
- 2) региональные налоги;
 - а) земельный налог;
- 3) местные налоги:
 - а) земельный налог;
 - б) налог на рекламу;
 - в) налог на имущество физических лиц.

Применение общей системы налогообложения является довольно тяжким бременем, особенно для мелких организаций и индивидуальных предпринимателей, к числу которых относятся в подавляющем большинстве продавцы услуг сотовой связи – владельцы салонов. Дело в том, что данный налоговый режим предусматривает уплату налогоплательщиком всех федеральных, региональных и местных налогов, обязанности по уплате которых возникают у него в соответствии с Налоговым кодексом РФ. Однако с помощью различных оптимизационных схем налоговые платежи можно значительно сократить. В частности, чтобы сэкономить на уплате единого социального налога (ЕСН) и платежах в Пенсионный фонд на обязательное пенсионное страхование, организации нередко прибегают к приему

занижения фонда оплаты труда, с которого исчисляются эти налоги и платежи, а также не показывают в учете реальную численность своих сотрудников, когда они используют труд официально не оформленных работников. Стараясь избежать уплаты налога на имущество и транспортного налога, налогоплательщики стремятся не приобретать на баланс дорогостоящие внеоборотные активы, является налоговой базой для исчисления соответствующих налогов. Однако подобные способы минимизации налоговых платежей вряд ли будут приемлемы для солидных фирм, оказывающих услуги сотовой связи и дорожащих своей деловой репутацией. А вот для владельцев единичных салонов сотовой связи или небольших розничных сетей, состоящих из 2–5 салонов и находящихся по каким-либо причинам на общей системе налогообложения, подобные приемы экономии будут просто необходимы, иначе мелкому торговцу в сфере реализации услуг сотовой связи не выжить.

Законодательством России о налогах и сборах предусмотрены некоторые налоговые льготы, которые тоже могут быть использованы налогоплательщиками с целью сокращения объема налоговых платежей. В частности, согласно ст. 239 Налогового кодекса РФ от уплаты ЕСН освобождаются организации любых организационно-правовых форм с сумм выплат, не превышающих в течение налогового периода 100 тыс. руб. на каждое физическое лицо, являющееся инвалидом. Такая же льгота действует и в отношении организаций, уставный капитал которых полностью состоит из общественных организаций инвалидов и в которых среднесписочная численность инвалидов составляет 50 %, а доля заработной платы в фонде оплаты труда составляет не менее 25 %. Такой налоговой льготой эффективнее всего смогут воспользоваться крупные организации, находящиеся на общей системе налогообложения, поскольку эти фирмы имеют достаточно большой штат сотрудников, а следовательно, и немалый фонд оплаты труда, являющийся налоговой базой для исчисления ЕСН. Таким образом, не практикуя приемов занижения официальной численности сотрудников и сокрытия реальных размеров их зарплат, солидная компания вполне легально сможет сэкономить на едином социальном налоге, одновременно совершая благое дело, обеспечивая рабочими местами социально незащищенную категорию российских граждан. Подобные приемы минимизации ЕСН с привлечением труда инвалидов активно применяются и в сфере оказания услуг сотовой связи. В частности, подобная схема используется региональным оператором связи СМАРТС, работающим в Поволжье.

А вот получить официальное освобождение от уплаты НДС в соответствии со ст. 145 Налогового кодекса РФ может себе позволить только мелкий налогоплательщик, находящийся на общей системе налогообложения. Согласно этой статье организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с уплатой и исчислением НДС, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма их выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила 1 млн руб. Для сферы реализации услуг подвижной связи это означает, что единичные салоны сотовой связи, а также небольшие розничные сети, состоящие из двух – пяти салонов, обычно расположенных внутри одного населенного пункта или в соседних населенных пунктах, со средней суммарной месячной выручкой до 333,33 тыс. руб. без учета НДС свободно могут воспользоваться такой льготой. Однако следует иметь в виду, что при подсчете этого показателя в расчет не принимаются транзитные денежные средства, полученные от населения в виде наличных платежей за оказание услуг сотовой связи, а также суммы, полученные в наличном и безналичном порядке от покупателей за реализованные карточки экспресс-оплаты в том случае, если они не выкуплены, а взяты у оператора на реализацию с целью получения за эту услугу агентского вознаграждения. А вот само вознаграждение будет учитываться в составе такого показателя. Если же организация (индивидуальный предприниматель) имеет несколько салонов, зарегистриро-

ванных в качестве единого налогоплательщика, подсчет показателя идет с учетом суммирования выручки, поступающей от всех салонов.

Применение общего режима налогообложения в сфере реализации услуг подвижной связи характерно в основном для самих операторов, а также их крупных дилерских компаний, занимающихся реализацией достаточно больших партий услуг сотовой связи по безналичному расчету. С такими крупными дилерскими компаниями интересно работать и крупным субдилерам, также находящимся на общем режиме налогообложения и являющимся плательщиками НДС. Поскольку в такой ситуации субдилер закупает у дилера карты и SIM-карты, он имеет возможность поставить к вычету входной НДС с покупки.

Применение общей системы налогообложения законодательно ничем не ограничивается, за исключением осуществления отдельных видов предпринимательской деятельности, которые в соответствии с законодательством субъекта Российской Федерации попадают на данной территории под действие Закона о применении системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

Как уже было отмечено выше, применение общей системы налогообложения является тяжелым бременем для представителей среднего и мелкого бизнеса, представителями которого в основном и являются владельцы многочисленных салонов сотовой связи и торговых точек по продаже карт экспресс-оплаты. Поэтому такие организации обычно стараются перейти на льготный режим налогообложения – «упрощенку».

Упрощенная система налогообложения (УСН) является альтернативой общему режиму налогообложения. Ее применение свойственно мелким субдилерским компаниям, реализующим чаще всего услуги операторов сотовой связи уже конечному потребителю. Данный налоговый режим позволяет экономить на налогах, поскольку налогоплательщики, применяющие УСН, во-первых, не признаются плательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию России. А этот вид экономической деятельности не характерен для организаций, работающих в сфере подвижной связи. Во-вторых, применение УСН организациями и индивидуальными предпринимателями предполагает замену уплаты следующих налогов:

- 1) налога на прибыль (налога на доходы физических лиц в части доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности индивидуальными предпринимателями);
- 2) единого социального налога (ЕСН с доходов, полученных от предпринимательской деятельности, а также выплат и иных вознаграждений, начисляемых индивидуальным предпринимателем в пользу физических лиц);
- 3) налога на имущество в части имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности.

Однако организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, с размера выплат в пользу своих сотрудников производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с Федеральным законом «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» по тарифам, установленным на финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии, а также производят уплату взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний на производстве в соответствии с установленными тарифами. Для сферы оказания услуг подвижной связи, в том числе сотовой, тариф для взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний на производстве составляет 0,2 %. Если услуги сотовой связи оказывает индивидуальный предприниматель, то в качестве страховых взносов на пенсионное страхование он, как и предприниматели в других областях российской экономики, ежеквартально уплачивает в соответствии с Федеральным законом от 15.12.2001 г. № 167-ФЗ (с изм. и доп. от 28.12.2004 г.) фиксиро-

ванный платеж, который в настоящее время составляет 100 руб. в месяц на страховую часть трудовой пенсии и 50 руб. в месяц на накопительную часть трудовой пенсии.

Остальные налоги (транспортный, земельный, налог на рекламу) уплачиваются налогоплательщиками, применяющими УСН, в соответствии с общим режимом при условии, что у такого налогоплательщика существует объект налогообложения о данном виду налога. Переход на упрощенную систему и возврат к общему режиму налогообложения юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями осуществляется в добровольном порядке. Для этого организация или индивидуальный предприниматель должны только подать в налоговую инспекцию соответствующее заявление. Сделать это необходимо в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, в котором будет применяться упрощенная система налогообложения.

Однако возможность применения УСН, в отличие от применения общей системы налогообложения, имеет некоторые законодательные ограничения, например ограничение по размеру доходности налогоплательщика. Так, организации предоставляется право перейти на «упрощенку», если по итогам девяти месяцев того года, когда она подает заявление о переходе на УСН, доход от реализации, включая выручку от реализации товаров, работ, услуг и собственного производства, и ранее приобретенных, а также выручку от реализации имущественных прав, выраженную как в денежной, так и в натуральной форме, не превысил 11 млн руб. Внереализационные доходы при расчете доходов с целью перехода на упрощенную систему налогообложения не учитываются. Если же организация одновременно осуществляет несколько видов предпринимательской деятельности, переведенных на разные налоговые режимы, размер выручки в этом случае определяется в суммарном объеме всех поступлений. На это следует обратить внимание организациям, владеющим салонами сотовой связи, в которых осуществляется не только реализация услуг операторов подвижной связи, но и розничная торговля, а также оказание бытовых услуг в части ремонта и обслуживания сотовых телефонов. При переходе на УСН таким организациям придется учитывать выручку, поступившую от реализации всех видов предпринимательской деятельности, в суммарном объеме.

Пример

ООО «Мобайл-связь» решило с 2005 г. перейти на применение упрощенной системы налогообложения. Данная организация представляет собой три салона, через которые осуществляется реализация услуг операторов сотовой связи, розничная торговля и оказание бытовых услуг населению по ремонту и обслуживанию сотовых телефонов. Налогообложение выручки от реализации услуг операторов сотовой связи ведется обществом по общей системе. За девять месяцев 2004 г. этот показатель составил 4 млн руб. от трех салонов. Доходы от розничной торговли и оказания услуг облагаются единым налогом на вмененный доход. По этим видам деятельности выручка общества от трех салонов составила за девять месяцев 2004 г. 7 млн руб. В этом же году ООО «Мобайл-связь» реализовало свое имущество в виде двух компьютеров, получив за них 25 тыс. руб. Итого суммарная выручка общества за три квартала 2004 г. от всех видов предпринимательской деятельности составила 11 025 тыс. руб. Таким образом, организация превысила порог доходов (11 млн руб.), позволяющий перейти на УСН, и в 2005 г. уже не сможет применять этот налоговый режим.

Отметим, что применение упрощенной системы индивидуальным предпринимателем возможно с любым объемом дохода в течение девяти месяцев, предшествующих подаче заявления, поскольку на индивидуальных предпринимателей при переходе на «упрощенку» ограничение по доходности не распространяется.

Пример

Воспользуемся условиями предыдущего примера, только допустим, что тремя салонами связи вместо ООО «Мобайл-связь» владеет индивидуальный предприниматель Кошкин Василий Петрович, решивший в 2005 г. перейти на упрощенную систему налогообложения по деятельности, связанной с оказанием услуг операторов сотовой связи. Общий доход от всех видов предпринимательской деятельности составил у данного налогоплательщика 11 025 тыс. руб. Однако разрешение на применение упрощенной системы налогообложения им было получено, так как размер дохода индивидуального предпринимателя не является ограничителем права перехода на УСН, а по остальным критериям данный предприниматель подходил под применение «упрощенки».

Следует помнить, что в соответствии со ст. 346.13 Налогового кодекса РФ вновь созданные организации и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на «упрощенку», будут вправе применять данный налоговый режим с момента создания организации или с момента регистрации в качестве индивидуального предпринимателя только в том случае, если подадут заявление о переходе на УСН одновременно с подачей заявления о постановке на учет в налоговых органах. Законодательством России при переходе на «упрощенку» предусмотрено также ограничение и по виду осуществляемой предпринимательской деятельности. Так, УСН не могут применять банки, страховые компании, ломбарды, продавцы подакцизных товаров и некоторые другие категории налогоплательщиков. Такой вид предпринимательской деятельности, как оказание услуг подвижной связи, в этом списке не указан, а значит, данное ограничение не распространяется на продавцов услуг сотовой связи, которые могут смело применять УСН, если проходят по другим критериям отбора.

УСН не вправе применять организации, имеющие филиалы и официальные представительства, которые должны быть указаны в учредительных документах создавшего их юридического лица. Если же организация имеет обособленные подразделения, не указанные в учредительных документах в качестве филиалов или представительств, она вправе применять УСН. В системе оказания услуг сотовой связи филиалы и официальные представительства в регионах, как правило, имеют только операторы, о чем внесены соответствующие сведения в их учредительные документы. Организациям и индивидуальным предпринимателям, имеющим обособленные подразделения в виде одного или нескольких салонов сотовой связи в городской черте и пригородах, не имеет смысла обозначать их в своих учредительных документах как филиалы и представительства. Такие налогоплательщики обычно уплачивают единый налог, взимаемый при применении УСН, по месту постановки на учет головной организации независимо от количества таких обособленных подразделений.

Пример

ЗАО «Связь-Телеком» имеет сеть салонов сотовой связи, расположенных в нескольких районах Липецка, а также его пригородах. Данные обособленные подразделения не обозначены в учредительных документах ЗАО «Связь-Телеком» как филиалы или официальные представительства. Все налоги общество уплачивает по месту своей постановки на учет в Октябрьском районе Липецка. В такой ситуации данная организация имеет право получить разрешение на применение УСН при условии, что она удовлетворяет всем остальным критериям, обозначенным в Налоговом кодексе РФ для перехода на упрощенную систему налогообложения.

Для перехода на УСН все организации должны выполнить одно общее условие: доля участия в их уставном капитале других организаций (коммерческих и некоммерческих) не должна превышать 25 %. Но и здесь есть исключение: данное ограничение не применяется, если одновременно выполняются три условия: уставный капитал полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, среднесписочная численность инвали-

дов среди остальных работников организации составляет не менее 50 %, а доля оплаты труда инвалидов в общем фонде оплаты труда – не менее 25 %.

Применению налогоплательщиком УСН может воспрепятствовать и ограничение по численности сотрудников. Если организация или индивидуальный предприниматель, у которых средняя численность работников за отчетный период превышает 100 человек, то они не вправе применять «упрощенку». Естественно, что для сферы оказания услуг сотовой связи показатель численности работников в пределах 100 человек указывает на достаточно значительный размах деятельности такого предприятия. 100 человек в штате может иметь целая розничная сеть, состоящая, как минимум, из 10–12 салонов. А в этом случае уже необходимо внимательно отслеживать не только численность работников, но и размер выручки, чтобы не потерять право на применение УСН. В первый раз установить численность сотрудников нужно при подаче заявления о переходе на УСН, при этом расчет показателя должен быть произведен по состоянию на 1 октября года, в котором подается заявление (п. 10 Методических рекомендаций по применению гл. 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса РФ, утвержденных Приказом МНС России от 10.12.2002 г. № БГ-3-22/706), т. е. за период с января по сентябрь. По завершении года среднюю численность работников следует рассчитать еще один раз, ибо в силу подп. 15 п. 3 ст. 346.12 НК РФ средняя численность работников не должна превышать 100 человек за отчетный период, т. е. за год. Если этот показатель по итогам года меньше 100, смело применяйте УСН. Если он превышает 100, подайте в налоговую инспекцию уведомление по форме № 26.2–4 об утрате права на применение этого налогового режима.

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.