



УПРАВЛЕНИЕ ФЕДЕРАЛЬНОЙ
НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ ПО ЧЕЛЯБИНСКОЙ ОБЛАСТИ

УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ВОПРОСЫ И ОТВЕТЫ

Челябинск
2015

Интернет - путеводитель по упрощенной системе налогообложения

Что делать?	Где взять?	
	Юридические лица	Индивидуальные предприниматели
Узнать о УСН	*сервис «Создай свой бизнес» → «Юридическое лицо» → раздел «УСН» 	*сервис «Создай свой бизнес» → «Индивидуальный предприниматель» → раздел «УСН» 
	на сайте www.nalog.ru раздел «Электронные брошюры» → «Налоговый путеводитель юридического лица» 	на сайте www.nalog.ru раздел «Электронные брошюры» → «Налоговый путеводитель индивидуального предпринимателя» 
	 *сервис «Разъяснения ФНС России, обязательные для применения»	
	*сервис «Часто задаваемые вопросы» 	
	 на сайте www.nalog.ru в разделе «Налогообложение в РФ» → «Действующие в РФ налоги и сборы» → «Специальные налоговые режимы» → «УСН»	
Получить бланк декларации по УСН	 * сервис «Справочник налоговой и бухгалтерской отчетности» по адресу http://format.nalog.ru	
Подготовить декларацию в электронном виде	на сайте www.nalog.ru в разделе «Программные средства», скачав программу «Налогоплательщик ЮЛ» 	
Представить отчетность по УСН через Интернет	 *сервис «Представление налоговой и бухгалтерской отчетности в электронном виде»	
Получить сертификат ключа квалифицированной электронной подписи	на сайте www.minsvyaz.ru в разделе «Аккредитация удостоверяющих центров» → «Перечень аккредитованных удостоверяющих центров» 	
Получить справки о состоянии расчётов с бюджетом, акты сверки и другие документы	*сервис «Личный кабинет налогоплательщика юридического лица» 	с помощью подсистемы ИОН через операторов электронного документооборота 
Подготовить платежный документ для оплаты УСН	 *сервис «Заплати налоги»	
Задать вопрос через Интернет	*сервис «Обратиться в ФНС России» 	

* все электронные сервисы расположены на сайте www.nalog.ru

Содержание

1.	Как пользоваться брошюрой.....	4
2.	Общие положения.....	4
3.	Налогоплательщики.....	6
4.	Порядок и условия начала и прекращения применения УСН.....	10
5.	Объекты налогообложения.....	16
6.	Налоговые ставки. Налоговый и отчетные периоды.....	18
6.	Налоговая база.....	21
7.	Порядок определения и признания доходов.....	22
8.	Порядок определения и признания расходов.....	26
9.	Порядок исчисления налога при применении УСН.....	27
10.	Порядок исчисления минимального налога.....	31
11.	Порядок переноса убытка на следующие налоговые периоды.....	32
12.	Порядок уплаты налога и авансовых платежей по налогу при УСН.....	33
13.	Налоговая декларация.....	34
14.	Порядок учета доходов и расходов.....	36
15.	Реквизиты для заполнения платежных документов на уплату налогов и сборов в Челябинской области.....	38
16.	Коды бюджетной классификации (КБК) для перечисления налога, уплачиваемого в связи с применением УСН.....	38
	Как правильно заплатить налоги с помощью электронных сервисов ФНС России?.....	40

1. Как пользоваться брошюрой.

В целях удобства и простоты получения информации в брошюре использованы QR-коды, с помощью которых можно оперативно открыть любую страницу сервиса Налоговой службы.

Для использования QR-кода нужно взять мобильное устройство (карманный персональный компьютер, телефон с камерой, планшет), включить программу «Сканер штрих-кодов» для считывания кода (устанавливается бесплатно) и навести объектив камеры на изображение кода. Устройство получит ссылку на сервис ФНС России в сети Интернет, пройдя по которой можно воспользоваться электронной услугой.



2. Общие положения.

Что такое упрощенная система налогообложения?

Упрощенная система налогообложения (далее - УСН) - один из специальных налоговых режимов, являющийся альтернативой общему режиму налогообложения, предназначенный для применения индивидуальными предпринимателями и организациями малого бизнеса.

Применять УСН можно в добровольном порядке (п. 1 ст. 346.11 Налогового кодекса Российской Федерации [далее - Кодекс]), т.е. перейти на данный спецрежим налогоплательщик может по собственному усмотрению.

Преимущества УСН заключаются в простоте ведения учета и в освобождении лиц, применяющих данный налоговый режим, от совокупности налогов, уплачиваемых при обычном режиме налогообложения (п. 2, п. 3 ст. 346.11 Кодекса).

Какие налоги не платят лица, перешедшие на УСН?

№ п/п	Организации	Индивидуальные предприниматели
1	Налог на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным п.1.6, 3 и п. 4 ст. 284 Кодекса).	Налог на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным п. 2 и п. 5 ст. 224 Кодекса).
2	Налог на добавленную стоимость (далее - НДС), за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 Кодекса.	

3	Налог на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость в соответствии с НК РФ)	Налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности, за исключением объектов налогообложения налогом на имущество физических лиц, включенных в перечень, определяемый в соответствии с п.7 ст. 378.2 Кодекса с учетом особенностей, предусмотренных абзацем вторым п.10 ст.378.2 Кодекса).
---	--	---

Вышеуказанный перечень является закрытым. Иные налоги уплачиваются организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющими УСН, в общеустановленном порядке (п. 2, п. 3 ст. 346.11 Кодекса).

Пример:

Организация, применяющая УСН, имеет в собственности транспортные средства и земельный участок.

Согласно ст. 357 Кодекса организация должна исчислять и уплачивать по транспортным средствам транспортный налог, а в соответствии с п. 1 ст. 388 Кодекса по земельному участку исчислять и уплачивать земельный налог.

Обратите внимание: организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов, а также обязанностей контролирующих лиц контролируемых иностранных компаний (п. 5 ст. 346.11 Кодекса).

Можно ли совмещать УСН с иными режимами налогообложения?

Организации могут совмещать УСН только с режимом налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (далее - ЕНВД), при условии осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД в соответствии с п. 2 ст. 346.26 Кодекса (п. 4 ст. 346.12 Кодекса).

Индивидуальные предприниматели могут совмещать УСН еще и с патентной системой налогообложения.

Обратите внимание: с 01 января 2013 года организации и индивидуальные предприниматели переходят на уплату ЕНВД добровольно и вправе самостоятельно выбирать систему налогообложения, если по их деятельности в соответствии с действующим законодательством может применяться система налогообложения в виде ЕНВД.

УСН не может применяться налогоплательщиком одновременно с общей системой налогообложения, т. к. эта система также распространяется на всю осуществляемую налогоплательщиком деятельность, а не на её отдельные виды (за исключением патентной системы налогообложения для индивидуальных предпринимателей). Именно поэтому переход к УСН и возврат к иным режимам налогообложения, несмотря на добровольный характер, осуществляются налогоплательщиком не произвольно, а в соответствии с установленными Кодексом ограничениями (ст. 346.13 Кодекса). Данная позиция изложена в письме Минфина России от 21.04.2011 № 03-11-06/2/63 и в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 16.10.2007 № 667-О-О, Постановлениях ФАС Северо-Западного округа от 08.10.2008 № А13-9829/2007 (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 15.01.2009 № ВАС-17149/08), ФАС Уральского округа от 05.02.2009 № Ф09-172/09-СЗ (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 19.06.2009 № ВАС-6770/09).

Несовместима УСН и с единым сельскохозяйственным налогом (пп. 13 п. 3 ст. 346.12 Кодекса).

Также УСН не вправе применять организации и индивидуальные предприниматели, которые занимаются игорным бизнесом и платят налог на игорный бизнес (пп. 9 п. 3 ст. 346.12 Кодекса).

Налогоплательщик не сможет применять УСН вместе с системой налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, так как на УСН не переводятся участники соглашения о разделе продукции (пп. 11 п. 3 ст. 346.12 Кодекса).

3. Налогоплательщики.

Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН в соответствии с п. 1 ст. 346.12 Кодекса.

Однако не все организации, и не каждый индивидуальный предприниматель могут применять УСН. Существует целый ряд ограничений на её применение.

Кто может применять УСН?

Организация имеет право перейти на УСН с 01.01.2015 года, если по итогам 9 месяцев 2014 года, доходы, определяемые в соответствии со ст. 248 Кодекса, не превысили 48,015 млн. рублей (п. 2 ст. 346.12 Кодекса, письмо Минфина России от 13.12.2013 № 03-11-06/2/54977, Приказ Минэкономразвития России от 07.11.2013 № 652).

Обратите внимание: сумму своих доходов организация определяет по правилам ст. 248 Кодекса. Это означает, что при определении такой суммы организация будет учитывать и доходы от реализации, и внереализационные доходы.

С 01 января 2013 года лимит доходов для перехода на УСН (45 млн.руб.) ежегодно индексируется на коэффициент-дефлятор (абз. 2 п. 2 ст. 346.12 Кодекса, абз. 3 пп. а п. 10 ст. 2, ч. 1 ст. 9 Закона 25 июня 2012 года № 94-ФЗ).

Обратите внимание: в целях применения УСН коэффициент-дефлятор на 2014 год равен 1,067 (приказ Минэкономразвития России 07.11.2013 № 652).
Коэффициент-дефлятор на 2015 год установлен в размере 1,147 (приказ Минэкономразвития России от 29.10.2014 № 685).

Для перехода на УСН с 2015 года лимит доходов за январь-сентябрь 2014 года составляет 48,015 млн.рублей (45 млн.руб. * 1,067).

Для перехода на УСН с 2016 года максимальная величина доходов за январь-сентябрь 2015 года составит 51,615 млн.руб. (45 млн.руб. * 1,147).

Пример:

ООО «Март» в 2014 году применяло общую систему налогообложения и с 2015 года решило перейти на УСН. Общая сумма доходов от реализации и внереализационных доходов у организации по итогам 9 месяцев 2014 года составила 43,45 млн. рублей (без НДС).

Предельная величина дохода для целей перехода на УСН с 01.01.2015 составляет 48,015 млн. рублей.

Следовательно, ООО «Март» вправе с 01.01.2015 перейти на УСН, так как сумма доходов за 9 месяцев 2014 года не превысила установленного ограничения.

Пример:

ООО «АВС» в 2015 году применяет общую систему налогообложения и с 2016 года желает перейти на УСН. Общая сумма доходов от реализации и внереализационных доходов у организации по итогам 9 месяцев 2015 года составила 52 млн. рублей (без НДС).

Предельная величина дохода для целей перехода на УСН с 01.01.2016 составляет 51,615 млн. рублей.

Следовательно, ООО «АВС» не вправе с 01.01.2016 перейти на УСН, так как сумма доходов за 9 месяцев 2015 года превысила установленное ограничение.

Следует отметить, что согласно поправкам в п. 4 ст. 346.12 Кодекса, внесенным Федеральным законом от 17.05.2007 № 85-ФЗ и вступившим в силу с 01.01.2008, при определении дохода для целей перехода на УСН учитываются только те поступления, которые получены от деятельности, облагаемой в рамках общей системы налогообложения (письмо Минфина России от 20.02.2008 № 03-11-04/2/42, от 22.01.2008 № 03-11-04/3/11, от 16.10.2007 № 03-11-04/2/259, от 14.08.2007 № 03-11-02/230).

Пример:

Общая сумма доходов ООО «Каскад» за 9 месяцев 2015 года составила 55 млн.руб., из них 35 млн. руб. – это доход от деятельности, облагаемой налогами в рамках общей системы налогообложения, и 20 млн.руб. – от деятельности, переведенной на ЕНВД.

С 01.01.2016 ООО «Каскад» сможет перейти на УСН, т.к. сумма дохода от деятельности в рамках общей системы налогообложения не превысила лимит в 51,615 млн. рублей. Причем, несмотря на то, что общий доход вышел за установленные пределы.

Обратите внимание: у индивидуальных предпринимателей право перехода на УСН не зависит от размера полученных доходов. Для них такого ограничения не установлено. Соответствующее разъяснение изложено в письмах Минфина России от 11.12.2008 № 03-11-05/296, от 07.05.2007 № 03-11-05/96.

**Нужно ли определять предельный размер доходов,
если до перехода на УСН организация применяла только ЕНВД?**

Нет. Организация, применяющая только ЕНВД, для перехода на УСН не должна определять свои доходы за 9 месяцев того года, в котором она подает уведомление о переходе на упрощенную систему налогообложения.

На указанных плательщиков ограничение по размеру дохода для перехода на УСН не распространяется, т.к. при определении дохода для целей перехода на УСН учитываются только те доходы, которые получены по видам деятельности, облагаемым по общей системе налогообложения (п. 4 ст. 346.12 Кодекса, письмо Минфина России от 05.10.2010 № 03-11-11/255).

Следовательно, перейти на УСН налогоплательщики-организации, применяющие только ЕНВД, могут независимо от величины своих доходов, если будут соблюдаться требования п. 3 ст. 346.12 Кодекса.

Кто не вправе применять УСН?

Согласно п.3 ст. 346.12 Кодекса не вправе применять упрощенную систему налогообложения:

1. организации, имеющие филиалы и (или) представительства;

Обратите внимание: право перехода на УСН не предоставляется только тем организациям, которые имеют обособленные подразделения, являющиеся филиалами и представительствами и указанные в качестве таковых в учредительных документах создавших их организаций. Соответствующие разъяснения изложены в письмах Минфина России от 24.07.2013 № 03-11-06/2/29196, от 20.06.2013 № 03-11-06/2/23305, от 14.03.2013 № 03-11-06/2/7715, от 21.01.2013 № 03-11-06/2/4, от 29.05.2012 № 03-11-06/2/72, от 16.05.2011 № 03-11-06/2/76, от 10.12.2010 № 03-11-06/2/186, от 09.07.2010 № 03-11-06/3/99.

Пример:

ООО «Кванта» открыла продуктовый магазин. При этом в ее учредительных документах не указано на наличие филиалов и представительств. Положение о данном магазине как о филиале не утверждено. В магазине ведется исключительно розничная торговля, он не представляет интересов организации и не осуществляет их защиту. Имущество магазина учитывается на балансе организации.

Такой магазин нельзя признать филиалом или представительством. Поэтому ООО «Кванта» вправе применять УСН.

2. банки;
3. страховщики;
4. негосударственные пенсионные фонды;
5. инвестиционные фонды;
6. профессиональные участники рынка ценных бумаг;
7. ломбарды;
8. организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;

Обратите внимание: в соответствии со ст. 181 Кодекса подакцизными товарами признаются:

- 1) спирт этиловый из всех видов сырья;
- 2) спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9 процентов за исключением алкогольной продукции, указанной в пп. 3 п. 1 ст. 181 Кодекса;
- 3) алкогольная продукция (водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, фруктовое вино, ликерное вино, игристое вино (шампанское), винные напитки, сидр, пуаре, медовуха, пиво, напитки, изготавливаемые на основе пива, иные напитки с объемной долей этилового спирта более 0,5 процента, за исключением пищевой продукции в соответствии с перечнем, установленным Правительством Российской Федерации);
- 4) табачная продукция;
- 5) автомобили легковые;
- 6) мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.);
- 7) автомобильный бензин;
- 8) дизельное топливо;
- 9) моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;

- 10) прямогонный бензин;
- 11) топливо печное бытовое, вырабатываемое из дизельных фракций прямой перегонки и (или) вторичного происхождения, кипящих в интервале температур от 280 до 360 градусов Цельсия;
- 12) бензол, параксилол, ортоксиллол.
- 13) авиационный керосин.
- 14) природный газ (в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации).

- 9. организации, осуществляющие деятельность по организации и проведению азартных игр;
- 10. нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований;

Обратите внимание: гражданин, имеющий статус адвоката, не может одновременно быть индивидуальным предпринимателем и осуществлять помимо адвокатской деятельности предпринимательскую деятельность, а, следовательно, и применять УСН (письмо Минфина России от 20.05.2009 № 03-11-09/178).

- 11. организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;
- 12. организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) в соответствии с гл. 26.1 Кодекса;
- 13. организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25 процентов.
Данное ограничение не распространяется:
 - на организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 процентов;
 - на некоммерческие организации, в том числе организации потребительской кооперации, осуществляющие свою деятельность в соответствии с Законом Российской Федерации от 19.06.1992 № 3085-1 «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации», а также на хозяйственные общества, единственными учредителями которых являются потребительские общества и их союзы, осуществляющие свою деятельность в соответствии с указанным Законом;
 - на учрежденные в соответствии с Федеральным законом от 23 августа 1996 года N 127-ФЗ "О науке и государственной научно-технической политике" бюджетными и автономными научными учреждениями хозяйственные общества и хозяйственные партнерства, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности (программ для электронных вычислительных машин, баз данных, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау), исключительные права на которые принадлежат указанным научным учреждениям (в том числе совместно с другими лицами);
 - на учрежденные в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2012 года N 273-ФЗ "Об образовании в Российской Федерации" образовательными организациями высшего образования, являющимися бюджетными и автономными учреждениями, хозяйственные общества и хозяйственные партнерства, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности (программ для электронных вычислительных машин, баз данных, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау),

исключительные права на которые принадлежат указанным образовательным организациям (в том числе совместно с другими лицами).

Обратите внимание: организация может применять УСН, если более 25% ее уставного (складочного) капитала принадлежит Российской Федерации, субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию, иностранному государству, т.к. ни сама Российская Федерация, ни ее субъекты, ни муниципальные образования не являются юридическими лицами, а следовательно, не соответствуют понятию организации в силу абз. 2 п. 2 ст. 11 Кодекса (письма Минфина России от 01.04.2011 № 03-11-06/2/43, от 24.09.2008 № 03-11-04/2/147).

13. организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек;

14. организации, у которых остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превышает 100 млн. рублей;

Обратите внимание: учитываются основные средства, которые подлежат амортизации и признаются амортизируемым имуществом в соответствии с гл. 25 Кодекса.

15. казенные и бюджетные учреждения;

16. иностранные организации;

17. организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на УСН в сроки, установленные п. 1, п. 2 ст. 346.13 Кодекса;

18. микрофинансовые организации.

Может ли индивидуальный предприниматель применять УСН, если он не является налоговым резидентом?

Да. Пунктом 3 ст. 346.12 Кодекса определен перечень налогоплательщиков, которые не вправе применять УСН. Данный перечень налогоплательщиков является исчерпывающим, и в нем отсутствуют индивидуальные предприниматели, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации (письмо Минфина России от 23.01.2014 № 03-11-11/2228).

Обратите внимание: налоговым резидентом признается лицо, которое фактически находится в Российской Федерации не менее 183 дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Налоговыми резидентами в 2015 году признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации на территориях Республики Крым и (или) города федерального значения Севастополя не менее 183 календарных дней в течение периода с 18 марта по 31 декабря 2014 года. (п. 2, п. 2.1 ст. 207 Кодекса).

4. Порядок и условия начала и прекращения применения УСН.

Как можно перейти на УСН?

Переход на УСН осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в уведомительном порядке, предусмотренном гл. 26.2 Кодекса.

В какие сроки подается уведомление о переходе на УСН?

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

Обратите внимание: если налогоплательщик опоздал с подачей уведомления о переходе на УСН, то он сможет перейти на данный спецрежим не раньше следующего налогового периода, на основании уведомления, представленного в установленный срок.

Уведомление подается по форме № 26.2-1, утвержденной приказом ФНС России от 02.11.2012 № ММВ-7-3/829@.

Обратите внимание: бланк уведомления о переходе на УСН размещен в сервисе «Справочник налоговой и бухгалтерской отчетности» по адресу <http://format.nalog.ru>.



Обратите внимание: уведомление о переходе на УСН может быть подано в электронном виде. Порядок электронного документооборота утвержден приказом ФНС России от 18.01.2013 № ММВ-7-6/20. Формат заявления утвержден приказом ФНС России от 16.11.2012 № ММВ-7-6/878@.

Обратите внимание: получить сертификат ключа квалифицированной электронной подписи можно в любом удостоверяющем центре, аккредитованном в Минкомсвязи России. Перечень удостоверяющих центров доступен по адресу www.minsvyaz.ru в разделе «Аккредитация удостоверяющих центров».



Организации и индивидуальные предприниматели в уведомлении о переходе на УСН обязательно должны указать выбранный объект налогообложения (абз. 2 п. 1 ст. 346.13 Кодекса).

Кроме того, организации в уведомлении о переходе на УСН сообщают о размере доходов за 9 месяцев текущего года и остаточной стоимости основных средств по состоянию на 1 октября года, в котором подается уведомление.

Налогоплательщики - организации, сведения о которых внесены в единый государственный реестр юридических лиц на основании ст.19 Федерального закона от 30 ноября 1994 года N 52-ФЗ "О введении в действие части первой Гражданского кодекса Российской Федерации", в уведомлении о переходе на упрощенную систему налогообложения с 1 января 2015 года остаточную стоимость основных средств и размер доходов по состоянию на 1 октября 2014 года не указывают.

Обратите внимание: налогоплательщики, применяющие УСН, до окончания налогового периода не вправе самостоятельно отказаться от применения УСН и перейти на иной режим налогообложения, за исключением требований, установленных гл. 26.2 Кодекса, при нарушении которых утрачено право на применение УСН.

В какие сроки подается уведомление о переходе на УСН вновь созданными организациями и вновь зарегистрированными индивидуальными предпринимателями?

Вновь созданные организации и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели вправе уведомить о переходе на УСН не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе.

Датой постановки на учет является дата, указанная в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе, выданном в соответствии с п. 2 ст. 84 Кодекса.

В этом случае организации и индивидуальные предприниматели вправе применять УСН с даты постановки их на учет в налоговом органе.

Обратите внимание: 30 календарных дней для представления уведомления о переходе на УСН начинают течь со следующего дня после даты постановки на учет в налоговом органе (п. 2 ст. 6.1 Кодекса).

Пример:

Организация встала на учет в налоговом органе 10 марта 2015 года. Если налогоплательщик изъявит желание применять УСН, то уведомление нужно подать в инспекцию не позднее 9 апреля 2015 года.

При этом применять УСН налогоплательщик будет с 10 марта 2015 года, т.е. с даты, указанной в свидетельстве о постановке на учет российской организации в налоговом органе.

Может ли налогоплательщик перейти на УСН, если уведомление о переходе на УСН подано с нарушением срока (позже установленного срока)?

Нет. В соответствии с п. 3 ст. 346.12 Кодекса не вправе применять УСН организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в сроки, установленные п. 1, п. 2 ст. 346.13 Кодекса.

Следовательно, если уведомление о переходе на УСН подано позже установленного срока, налогоплательщик не вправе применять УСН.

Каков порядок перехода на УСН с ЕНВД?

Налогоплательщики, применяющие ЕНВД, могут перейти на УСН в течение календарного года. Существует несколько случаев, когда такой переход возможен.

1. Организации и индивидуальные предприниматели, которые прекратили до окончания текущего года осуществлять деятельность, облагаемую ЕНВД, и начали осуществлять иной вид деятельности, могут в отношении этой новой деятельности применять УСН в порядке абз. 4 п. 2 ст. 346.13 Кодекса. В данном случае налогоплательщики вправе перейти на УСН начиная с месяца, в котором прекращена их обязанность по уплате ЕНВД (письма Минфина России от 28.01.2013 № 03-11-11/32, от 12.09.2012 № 03-11-06/2/123, ФНС России от 25.02.2013 № ЕД-3-3/639@).

Для осуществления такого перехода организациям и индивидуальным предпринимателям следует представить в налоговый орган:

- заявление о снятии с учета в качестве плательщика ЕНВД в течение пяти рабочих дней со дня прекращения деятельности (абз. 3 п. 3 ст. 346.28 Кодекса);
- уведомление о переходе на УСН (абз. 4 п. 2 ст. 346.13 Кодекса).

В данном случае уведомления о переходе на УСН следует представить в налоговый орган в

срок, предусмотренный п. 2 ст. 346.13 Кодекса для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, – в течение 30 календарных дней с начала того месяца в котором прекращена обязанность по уплате ЕНВД (письмо Минфина России от 12.09.2012 № 03-11-06/2/123).

2. Организации и индивидуальные предприниматели могут перейти на УСН, если они перестали соответствовать условиям применения ЕНВД, установленным п. 2 ст. 346.26 Кодекса. Например, организация занималась оказанием автотранспортных услуг, но количество ее автомобилей превысило 20 единиц (пп. 5 п. 2 ст. 346.26 Кодекса).

Если налогоплательщик ЕНВД, утративший право применять данный налог в связи с превышением физических показателей, применял по иным видам предпринимательской деятельности УСН, он вправе с начала того месяца, в котором перестал быть налогоплательщиком ЕНВД в отношении указанных видов предпринимательской деятельности или отдельных объектов по этим видам деятельности, применять упрощенную систему налогообложения при условии соблюдения ограничений, установленных гл. 26.2 Кодекса (письмо Минфина России от 08.08.2013 № 03-11-06/2/32078).

Налогоплательщик изменил место нахождения (жительства) необходимо ли подавать вновь заявление о переходе на УСН?

Нет. В случае регистрации в налоговой инспекции в связи с изменением места нахождения (места жительства) подавать заявление о переходе на УСН по новому месту учета не нужно. Положения гл. 26.2 Кодекса этого не требуют (письмо Минфина России от 22.04.2010 № 03-11-11/111, письмо ФНС России от 07.04.2010 № 3-2-07/20).

В каких случаях налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН?

Налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со ст. 346.15 и пп. 1 и пп. 3 п. 1 ст. 346.25 Кодекса, превысили 60 млн. рублей и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным п. 3 и п. 4 ст. 346.12 и п. 3 ст. 346.14 Кодекса. Величина предельного размера доходов налогоплательщика, ограничивающая право налогоплательщика на применение упрощенной системы налогообложения, подлежит индексации в порядке, предусмотренном п.2 ст. 346.12 Кодекса.

Обратите внимание: если налогоплательщик применяет одновременно УСН и патентную систему налогообложения, при определении величины доходов от реализации для целей соблюдения лимита доходов для применения УСН (60 млн.руб. х коэффициент- дефлятор), учитываются доходы по обоим указанным спецрежимам (абз. 2 п. 4 ст. 346.13 Кодекса, письма Минфина РФ от 10.10.2014 № 03-11-11/51237, № 03-11-11/51236).

Обратите внимание: если налогоплательщик одновременно применяет УСН и ЕНВД, то при определении размера своего дохода он не включает в него поступления от деятельности, переведенной на ЕНВД (письмо Минфина России от 08.08.2013 № 03-11-06/32071).

С 01 января 2013 года величина предельного размера доходов налогоплательщика, не превышающая 60 млн. рублей, ограничивающая право на применение УСН, подлежит индексации на коэффициент-дефлятор (пп. в п. 11 ст. 2, ч. 1 ст. 9 Закона № 94-ФЗ, абз. 4 п. 4 ст. 346.13 Кодекса, ч. 3 ст. 2, ч. 1 ст. 4 Федерального закона от 19.07.2009 № 204-ФЗ).

Обратите внимание:

В целях применения УСН коэффициент-дефлятор на 2013 год равен 1 (Федеральный закон от 25.06.2012 N 94-ФЗ);

коэффициент-дефлятор на 2014 год равен 1,067 (приказ Минэкономразвития России от 07.11.2013 № 652);

коэффициент-дефлятор на 2015 год установлен в размере 1,147 (приказ Минэкономразвития России от 29.10.2014 № 685).

Если по итогам налогового периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со ст. 346.15 и пп. 1 и пп. 3 п. 1 ст. 346.25 Кодекса, не превысили 60 млн. рублей и (или) в течение налогового периода не было допущено несоответствия требованиям, установленным п. 3 и п. 4 ст. 346.12 и п. 3 ст. 346.14 Кодекса, такой налогоплательщик вправе продолжать применение УСН в следующем налоговом периоде (п. 4.1 ст. 346.13 Кодекса).

В соответствии с п. 4 ст. 346.13 Кодекса, если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со ст. 346.15 и пп. 1, 3 п. 1 ст. 346.25 Кодекса, превысили 60 млн. рублей и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным п. 3 и п. 4 ст. 346.12 и п. 3 ст. 346.14 Кодекса, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

Обратите внимание: для налогоплательщиков УСН предельный размер доходов за налоговый (отчетный) период 2015 года не должен превышать **68,820** млн. руб. (60 млн.руб. * 1,147).

**В какой срок налогоплательщик обязан сообщить
о переходе на иной режим налогообложения?**

Налогоплательщик, утративший право на применение УСН, обязан сообщить в налоговый орган о переходе на иной режим налогообложения в течение 15 календарных дней по истечении отчетного (налогового) периода, в котором допущено превышение установленного п. 4 ст. 346.13 Кодекса дохода и (или) несоответствие установленным п. 3 и п. 4 ст. 346.12 и п. 3 ст. 346.14 Кодекса требованиям (п. 5 ст. 346.13 Кодекса).

Сообщение об утрате права на применение УСН подается по форме № 26.2-2, утвержденной приказом ФНС России от 02.11.2012 № ММВ-7-3/829@.

Обратите внимание: бланк сообщения об утрате права на применение УСН размещен в сервисе «Справочник налоговой и бухгалтерской отчетности» по адресу <http://format.nalog.ru>.



Обратите внимание: сообщение может быть подано в электронном виде. Порядок электронного документооборота утвержден приказом ФНС России от 18.01.2013 № ММВ-7-6/20. Формат заявления утвержден приказом ФНС России от 16.11.2012 № ММВ-7-6/878@.

Обратите внимание: получить сертификат ключа квалифицированной электронной подписи можно в любом удостоверяющем центре, аккредитованном в Минкомсвязи России. Перечень удостоверяющих центров доступен по адресу www.minsvyaz.ru в разделе «Аккредитация удостоверяющих центров».



Пример:

ООО «АВС» потеряло право на применение УСН в сентябре 2015 года, превысив величину предельного размера дохода.

Организация считается перешедшей на общую систему налогообложения с 01.07.2015 года. Следовательно, ООО «АВС» с 01.07.2015 года должно начать вести бухгалтерский и налоговый учет, как вновь созданная организация. При этом пени и штрафы по налогам, которые организация должна была бы уплатить за все месяцы 3 квартала 2015 года, взыскиваться не будут (п. 4 ст. 346.13 Кодекса).

Кроме того, до 15.10.2015 года ООО «АВС» обязано сообщить в налоговый орган по месту регистрации о переходе на общую систему налогообложения.

Когда налогоплательщик, применяющий УСН, может перейти на иной режим налогообложения?

В соответствии с п. 6 ст. 346.13 Кодекса налогоплательщик, применяющий УСН, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором он предполагает перейти на иной режим налогообложения.

Уведомление подается по форме № 26.2-3, утвержденной приказом ФНС России от 02.11.2012 № ММВ-7-3/829@.

Обратите внимание: бланк уведомления об отказе от применения УСН размещен в сервисе «Справочник налоговой и бухгалтерской отчетности» по адресу <http://format.nalog.ru>.



Обратите внимание: уведомление об отказе от применения УСН может быть подано в электронном виде. Порядок электронного документооборота утвержден приказом ФНС России от 18.01.2013 № ММВ-7-6/20. Формат заявления утвержден приказом ФНС России от 16.11.2012 № ММВ-7-6/878@.

Обратите внимание: получить сертификат ключа квалифицированной электронной подписи можно в любом удостоверяющем центре, аккредитованном в Минкомсвязи России. Перечень удостоверяющих центров доступен по адресу www.minsvyaz.ru в разделе «Аккредитация удостоверяющих центров».



Пример:

Индивидуальный предприниматель в 2015 году применяет УСН. В 2016 году собирается применять общую систему налогообложения. Для того чтобы с 01.01.2016 года добровольно перейти на общий режим налогообложения индивидуальный предприниматель должен подать уведомление об отказе от применения УСН не позднее 15.01.2016 года.

Когда налогоплательщик, перешедший с УСН на иной режим налогообложения, может вновь перейти на УСН?

Налогоплательщик, перешедший с УСН на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на УСН не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение УСН (п. 7 ст. 346.13 Кодекса).

Пример:

Налогоплательщик потерял право на применение УСН с 1 октября 2014 года. Вновь перейти на указанный режим налогообложения организация может с 01.01.2016 года, подав заявление о переходе на УСН не позднее 31 декабря 2015 года.

В какой срок налогоплательщик обязан сообщить о прекращении деятельности, в отношении которой применялась УСН?

Налогоплательщик, прекративший предпринимательскую деятельность, в отношении которой применялась УСН, обязан уведомить о прекращении такой деятельности с указанием даты ее прекращения налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя в срок не позднее 15 дней со дня прекращения такой деятельности (п. 8 ст. 346.13 Кодекса).

Уведомление о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась УСН, подается по форме № 26.2-8, утвержденной приказом ФНС России от 02.11.2012 № ММВ-7-3/829@.

Обратите внимание: бланк уведомления о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась УСН, размещен в сервисе «Справочник налоговой и бухгалтерской отчетности» по адресу <http://format.nalog.ru>.



Обратите внимание: уведомление может быть подано в электронном виде. Порядок электронного документооборота утвержден приказом ФНС России от 18.01.2013 № ММВ-7-6/20. Формат заявления утвержден приказом ФНС России от 16.11.2012 № ММВ-7-6/878@.

Обратите внимание: получить сертификат ключа квалифицированной электронной подписи можно в любом удостоверяющем центре, аккредитованном в Минкомсвязи России. Перечень удостоверяющих центров доступен по адресу www.minsvyaz.ru в разделе «Аккредитация удостоверяющих центров».



5. Объекты налогообложения.

Что признается объектом налогообложения при применении УСН?

В соответствии с п. 1 ст. 346.14 Кодекса объектом налогообложения признаются либо «доходы», либо «доходы, уменьшенные на величину расходов».

Налогоплательщик самостоятельно осуществляет выбор объекта налогообложения, за исключением случая, когда налогоплательщики являются участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления

имуществом и обязаны применять в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком до начала налогового периода, в котором впервые применена УСН (п. 1 ст. 346.13 Кодекса).

Можно ли плательщику в дальнейшем изменить ранее выбранный объект налогообложения?

Да. Налогоплательщик вправе ежегодно (с начала нового налогового периода) менять объект налогообложения, уведомив об этом налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором меняется объект налогообложения (п. 2 ст. 346.14 Кодекса).

Нужно ли извещать налоговый орган об изменении объекта налогообложения?

Да. В случае изменения объекта налогообложения после подачи заявления о переходе на УСН налогоплательщик должен уведомить об этом налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором налогоплательщик предлагает изменить объект налогообложения (п. 2 ст. 346.14 Кодекса).

Уведомление об изменении объекта налогообложения подается по форме № 26.2-6, утвержденной приказом ФНС России от 02.11.2012 № ММВ-7-3/829@.

Обратите внимание: бланк уведомления об изменении объекта налогообложения размещен в сервисе «Справочник налоговой и бухгалтерской отчетности» по адресу <http://format.nalog.ru>.



Обратите внимание: уведомление может быть подано в электронном виде. Порядок электронного документооборота утвержден приказом ФНС России от 18.01.2013 № ММВ-7-6/20. Формат заявления утвержден приказом ФНС России от 16.11.2012 № ММВ-7-6/878@.

Обратите внимание: получить сертификат ключа квалифицированной электронной подписи можно в любом удостоверяющем центре, аккредитованном в Минкомсвязи России. Перечень удостоверяющих центров доступен по адресу www.minsvyaz.ru в разделе «Аккредитация удостоверяющих центров».



Пример:

ООО «Норд» с 01.01.2014 применяет УСН. В качестве объекта налогообложения организацией заявлены «доходы, уменьшенные на величину расходов».

Для того чтобы с 01.01.2016 применять УСН с объектом налогообложения «доходы» организация должна уведомить налоговый орган до 31.12.2015.

Обратите внимание: при переходе налогоплательщика с объекта налогообложения в виде доходов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, расходы, относящиеся к налоговым периодам, в которых применялся объект налогообложения в виде доходов, при исчислении налоговой базы не учитываются.

Можно ли менять объект налогообложения в течение налогового периода?

Нет. Налогоплательщики не могут в течение налогового периода менять объект налогообложения (п. 2 ст. 346.14 Кодекса).

6. Налоговые ставки. Налоговый и отчетные периоды.

По каким ставкам уплачивается налог при применении УСН?

Налоговые ставки зависят от выбранного налогоплательщиком объекта налогообложения.

№ п/п	Объект налогообложения	Налоговая ставка
1	Доходы	6 %
2	Доходы, уменьшенные на величину расходов	15 %

Обратите внимание: субъектам Российской Федерации предоставлено право устанавливать дифференцированные ставки УСН в отношении объекта налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков (п. 2 ст. 346.20 Кодекса, пп. 26 ст. 2, п. 1 ст. 9 Федерального закона от 26.11.2008 № 224-ФЗ).

Законами субъектов Российской Федерации может быть установлена налоговая ставка в размере 0 процентов для налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах (п.4 ст. 346.20 Кодекса)

Установлены ли дифференцированные ставки для налогоплательщиков, применяющих УСН на территории Челябинской области?

Да. В соответствии с Законом Челябинской области от 30.04.2009 № 418-30 «Об установлении налоговой ставки при применении упрощенной системы налогообложения на территории Челябинской области» с 01.01.2009 налоговая ставка устанавливается в размере 10 % для организаций и индивидуальных предпринимателей, у которых объектом налогообложения являются «доходы, уменьшенные на величину расходов» и осуществляющих следующие виды деятельности:

1. обрабатывающие производства (кроме производства подакцизных товаров);
2. производство изделий народных художественных промыслов и ремесленных изделий;
3. строительство зданий и сооружений;
4. инновационная деятельность (деятельность в области научных исследований и разработок);
5. сельское хозяйство, рыболовство, рыбоводство;
6. здравоохранение, образование и предоставление социальных услуг;
7. жилищно-коммунальные услуги, предоставляемые населению;
8. услуги по организации внутреннего туризма, физической культуры и спорта.

Налоговая ставка в размере 10 % применяется организациями и индивидуальными предпринимателями, у которых за отчетный (налоговый) период доля доходов от реализации товаров (работ, услуг) по данным видам деятельности составила не менее 70 % в общем объеме доходов от реализации товаров (работ, услуг) (п. 2 ст. 2 Закона Челябинской области от 30.04.2009 № 418-30).

Установлена ли налоговая ставка в размере 0 % для налогоплательщиков, применяющих УСН на территории Челябинской области?

Да. В соответствии с Законом Челябинской области от 28.01.2015 № 101-30 «Об установлении налоговой ставки в размере 0 % для индивидуальных предпринимателей при применении упрощенной системы налогообложения и патентной системы налогообложения на территории Челябинской области» с 29.01.2015 устанавливается налоговая ставка в размере 0 процентов для налогоплательщиков – индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах.

Виды предпринимательской деятельности, в отношении которых устанавливается налоговая ставка в размере 0 процентов при применении упрощенной системы налогообложения на территории Челябинской области.

1. Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство
2. Рыболовство, рыбоводство
3. Обрабатывающие производства
4. Деятельность молодежных туристических лагерей и горных туристических баз
5. Деятельность кемпингов
6. Деятельность детских лагерей на время каникул
7. Деятельность пансионатов, домов отдыха и т.п.
8. Деятельность туристических агентств
9. Дошкольное и начальное общее образование
10. Основное общее и среднее (полное) общее образование
11. Врачебная практика
12. Деятельность среднего медицинского персонала
13. Предоставление социальных услуг с обеспечением проживания
14. Предоставление социальных услуг без обеспечения проживания
15. Деятельность библиотек, архивов, учреждений клубного типа
16. Деятельность музеев и охрана исторических мест и зданий
17. Деятельность ботанических садов, зоопарков и заповедников
18. Деятельность спортивных объектов
19. Физкультурно-оздоровительная деятельность
20. Разработка программного обеспечения и консультирование в этой области
21. Научные исследования и разработки в области естественных и технических наук
22. Научные исследования и разработки в области общественных и гуманитарных наук

Данные налогоплательщики вправе применять налоговую ставку в размере 0 процентов со дня их государственной регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей непрерывно в течение двух налоговых периодов. Минимальный налог, предусмотренный п.6 ст.346.18 Кодекса, в данном случае не уплачивается.

По итогам налогового периода доля доходов от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применялась налоговая ставка в размере 0 процентов, в общем объеме доходов от реализации товаров (работ, услуг) должна быть не менее 70 процентов.

Что признается налоговым периодом?

Налоговым периодом по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, признается календарный год (п. 1 ст. 346.19 Кодекса).

Обратите внимание: в случае если организация или индивидуальный предприниматель зарегистрированы после начала календарного года, то налоговым периодом для них является период времени со дня их регистрации до конца данного года.

Пример:

ОАО «Грани» зарегистрировано 23.05.2015. При постановке на учет в налоговых органах организация подала заявление о переходе на УСН. Налоговым периодом по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, для ОАО «Грани» является период с 23.05.2015 по 31.12.2015.

Обратите внимание: при создании организации в день, попадающий в период с 1 декабря по 31 декабря, первым налоговым периодом для нее является период времени со дня создания до конца календарного года, следующего за годом создания.

Пример:

ООО «Призма» зарегистрировано в налоговых органах 03.12.2014 и с момента регистрации применяет УСН. Налоговым периодом для ООО «Призма» является период с 03.12.2014 по 31.12.2015.

Что признается отчетными периодами?

Отчетными периодами по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Пример:

ООО «Радуга» зарегистрировано 05.03.2015. При постановке на учет в налоговых органах организация подала заявление о переходе на УСН.

Налоговым периодом по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, для данного налогоплательщика является период с 05.03.2015 по 31.12.2015.

Отчетными периодами для ООО «Радуга» являются:

- период с 05.03.2015 по 31.03.2015 (1 квартал 2015 года);
- период с 05.03.2015 по 30.06.2015 (полугодие 2015 года);
- период с 05.03.2015 по 30.09.2015 (9 месяцев 2015 года).

В чем отличие налогового периода от отчетного?

Согласно п. 1 ст. 55 Кодекса под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате.

Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи.

Таким образом, можно выделить следующие различия между отчетным и налоговым периодами:

- по итогам отчетного периода исчисляется сумма авансовых платежей, а по итогам налогового периода – сумма налога.
- отчетные периоды входят в состав налогового периода, а не наоборот.

6. Налоговая база.

Что признается налоговой базой при применении УСН?

Налоговая база зависит от того, какой объект налогообложения выбрал налогоплательщик для исчисления налога.

Если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, то налоговая база определяется как денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя.

В случае если в качестве объекта налогообложения используются доходы, уменьшенные на величину расходов, то налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Налогоплательщик, получающий доходы или осуществляющий расходы, выраженные в иностранной валюте, должен учитывать их в совокупности с доходами и расходами, выраженными в рублях. Причем пересчет таких доходов и расходов в рублевый эквивалент осуществляется по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному на дату получения доходов и (или) дату осуществления расходов.

Каков порядок учета доходов и расходов, выраженных в иностранной валюте?

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются вместе с доходами и расходами, выраженными в рублях. При этом доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному соответственно на дату получения доходов и (или) дату осуществления расходов (п. 3 ст. 346.18 Кодекса).

Пример:

ООО «АВС», применяющее УСН, продало оборудование контрактной стоимостью 35 тыс. евро. Курс евро Банка России на дату поступления денежных средств на счет ООО «АВС» составил 77,569 руб. за 1 евро.

Следовательно, ООО «АВС» должно учесть доход от реализации оборудования в сумме 2 714,915 тыс.руб. (35 тыс.евро * 77,569 руб./евро).

Учитываются ли доходы, полученные в натуральной форме?

Да. Полученные налогоплательщиком доходы в натуральной форме учитываются по рыночным ценам, определяемым с учетом положения ст. 105.3 Кодекса.

Обратите внимание: при определении налоговой базы с учетом цены товара (работы, услуги), примененной сторонами сделки для целей налогообложения, указанная цена признается рыночной, если федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, не доказано обратное либо если налогоплательщик не произвел самостоятельно корректировку сумм налога в соответствии с п. 6 ст. 105.3 Кодекса.

Как рассчитывается налоговая база: поквартально или за год нарастающим итогом?

Для исчисления налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, доходы и расходы учитываются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Пример:

Месяц	Доход, руб.	Квартал	Доход за квартал, руб.	Отчетный (налоговый) период	Доход за отчетный (налоговый) период (нарастающим итогом), руб.
Январь	25 000	I	100 000	1 квартал	100 000
Февраль	30 000				
Март	45 000				
Апрель	33 000	II	110 000	полугодие	210 000 (100 000 + 110 000)
Май	40 000				
Июнь	37 000				
Июль	35 000	III	100 000	9 месяцев	310 000 (210 000 + 100 000)
Август	30 000				
Сентябрь	35 000				
Октябрь	45 000	IV	131 000	год	441 000 (310 000 + 131 000)
Ноябрь	30 000				
Декабрь	56 000				

7. Порядок определения и признания доходов.

Какие доходы учитываются при определении налоговой базы?

В соответствии с п. 1 ст. 346.15 Кодекса в состав доходов налогоплательщиков, применяющих УСН, включаются:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав;
- внереализационные доходы.

Доходы от реализации определяются в соответствии со ст. 249 Кодекса, а внереализационные доходы – в соответствии со ст. 250 Кодекса.

Какие доходы не учитываются при определении налоговой базы?

При определении объекта налогообложения не учитываются:

1. доходы, указанные в статье 251 Кодекса.
 - доходы в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров (работ, услуг) налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления;
 - доходы в виде имущества, имущественных прав, которые получены в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств;
 - доходы в виде средств или иного имущества, которые получены по договорам кредита или займа, а также средств или иного имущества, которые получены в счет погашения таких заимствований;

— доходы в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования;

— доходы в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости и др.

2. доходы организации, облагаемые налогом на прибыль организаций по налоговым ставкам, предусмотренные п.1.6, 3. и 4 ст. 284 Кодекса, в порядке, установленном главой 25 Кодекса; доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые налогом на доходы физических лиц по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2, 4 и 5 ст. 224 Кодекса, в порядке, установленном главой 23 Кодекса.

Обратите внимание: доходы в виде дивидендов, полученные налогоплательщиками, применяющими УСН, облагаются по общей системе налогообложения (п. 2, п. 3 ст. 346.11, пп.2, пп.3 п. 1.1 ст. 346.15 Кодекса).

Учитывается ли в составе доходов имущество, полученное безвозмездно?

Да. Налогоплательщик, получающий по договору в безвозмездное пользование имущество, включает в состав доходов доход в виде безвозмездно полученного права пользования имуществом, определяемый исходя из рыночных цен на аренду идентичного имущества. Соответствующее разъяснение изложено в письмах Минфина России от 03.02.2014 № 03-11-11/4042, от 05.07.2012 № 03-11-06/2/84.

Физическому лицу, являющемуся индивидуальным предпринимателем, на юбилей был подарен автомобиль. Учитывается ли указанный автомобиль при определении доходов в целях применения УСН?

Нет. В состав доходов индивидуального предпринимателя, применяющего УСН, включаются только те доходы, которые непосредственно связаны с предпринимательской деятельностью. Если индивидуальный предприниматель получил доходы как физическое лицо (например, ему подарили автомобиль), то их нужно учитывать отдельно.

Пример:

Индивидуальный предприниматель Юров К. С. применяет УСН; объектом налогообложения признаны доходы.

В 1 квартале 2015 года на банковский счет Юрова К. С. были перечислены 300 000 рублей за проданные товары, а также 30 000 рублей – долг гражданина Кузнецова Ю.Б. по договору займа.

По итогам 1 квартала 2015 года общая сумма поступлений на банковский счет Юрова К. С. составила 330 000 рублей (300 000 руб. + 30 000 руб.).

Для исчисления налога за 1 квартал 2015 года объектом налогообложения для ИП Юрова К. С. являются доходы в сумме 300 000 руб., т. к. возврат долга по договору займа в сумме 30 000 руб. в соответствии со ст. 251 Кодекса при определении объекта налогообложения не учитывается.

В какой момент доход считается полученным?

В целях исчисления налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, доходы налогоплательщиков определяются кассовым методом. То есть датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества

(работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (п. 1 ст. 346.17 Кодекса).

При использовании покупателем в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги), имущественные права векселя датой получения доходов у налогоплательщика признается дата оплаты векселя (день поступления денежных средств от векселедателя либо иного обязанного по указанному векселю лица) или день передачи налогоплательщиком указанного векселя по индоссаменту третьему лицу.

Обратите внимание: в случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат.

Как признать доходы, если налогоплательщик получил субсидию на содействие самозанятости безработных граждан и стимулирование создания дополнительных рабочих мест?

Налогоплательщики, применяющие УСН, могут получать из бюджета субсидии на содействие самозанятости безработных граждан и стимулирование создания дополнительных рабочих мест. Такие субсидии предоставляются на определенных условиях в соответствии с региональными программами, предусматривающими мероприятия по снижению напряженности на рынке труда. Порядок их предоставления определяется:

- Постановлением Правительства Российской Федерации от 31.12.2008 № 1089 «О дополнительных мероприятиях, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов Российской Федерации»;

- нормативными актами, утверждаемыми на уровне субъектов Российской Федерации.

Для целей налогообложения полученные субсидии учитываются в особом порядке (абз. 4, абз. 5 п. 1 ст. 346.17 Кодекса). Он применяется при условии ведения учета полученных субсидий (абз. 7 п. 1 ст. 346.17 Кодекса). Так, субсидии отражаются в доходах не на день поступления на расчетный счет, а на дату, когда налогоплательщик израсходует полученную сумму. Субсидия включается в доход в размере фактически произведенных в этом же периоде затрат, предусмотренных условиями получения бюджетных средств. Одновременно такие затраты учитываются в составе расходов.

Указанный порядок применяется в течение трех налоговых периодов. Не израсходованные по окончании третьего налогового периода бюджетные средства в полном объеме отражаются в доходах данного периода.

Средства финансовой поддержки, полученные за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации по сертификату на привлечение трудовых ресурсов в субъекты Российской Федерации, включенные в перечень субъектов Российской Федерации, привлечение трудовых ресурсов в которые является приоритетным, в соответствии с Законом Российской Федерации от 19 апреля 1991 года N 1032-1 "О занятости населения в Российской Федерации", учитываются в составе доходов в течение трех налоговых периодов с одновременным отражением соответствующих сумм в составе расходов в пределах фактически осуществленных расходов каждого налогового периода, предусмотренных условиями получения указанных средств финансовой поддержки.

В случае нарушения условий получения средств финансовой поддержки, сумма полученной финансовой поддержки в полном объеме отражается в составе доходов налогового периода, в котором допущено нарушение. Если по окончании третьего налогового периода сумма полученных средств финансовой поддержки превышает сумму расходов, учтенных в соответствии с настоящим

пунктом, оставшиеся неучтенные суммы в полном объеме отражаются в составе доходов этого налогового периода.

Обратите внимание: если налогоплательщиком будут нарушены условия получения бюджетных средств, то он обязан будет отразить их в полном объеме в составе доходов того периода, в котором допущено нарушение.

Пример:

В июле 2014 года Котов В.С. зарегистрировался в качестве индивидуального предпринимателя. С момента регистрации он применяет УСН с объектом налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. В августе - сентябре 2014 года Котов В.С. получил согласно программе «Содействие самозанятости безработных граждан» субсидию в размере 60 тыс. рублей.

В октябре 2014 года индивидуальный предприниматель израсходовал 15 тыс. рублей. Данную сумму необходимо учесть и в доходах, и в расходах. Соответственно, на величину уплачиваемого УСН субсидия не повлияет.

В Книге учета доходов и расходов субсидию необходимо отразить в двух графах разд. I: в графе 4 «Доходы, учитываемые при исчислении налоговой базы» и графе 5 «Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы». В налоговой декларации по итогам 2014 года указанная сумма отражается по стр. 213 и стр. 223 разд. 2.2.

Но предположим, что в феврале 2015 года Котов В.С. нарушил условия получения бюджетных средств. Следовательно, в 2015 году он должен отразить доход в полной сумме ранее полученной субсидии (60 тыс. руб.).

Полученные средства можно израсходовать полностью в течение первого (первых двух) налогового периода, если это предусмотрено условиями получения бюджетных средств. В данном случае суммы доходов и понесенных расходов отражаются в налоговом учете соответствующих налоговых периодов (письмо Минфина России от 16.06.2011 № 03-11-11/152, от 08.04.2011 № 03-11-11/87, от 01.09.2010 № 03-11-11/230, ФНС России от 26.08.2010 № ШС-07-3/215@, от 19.08.2010 № ШС-37-3/9373@).

Таким образом, если налогоплательщик применяет УСН с объектом доходы, уменьшенные на величину расходов, полученные субсидии подлежат налогообложению только в двух случаях:

1. если по окончании третьего налогового периода налогоплательщик не израсходовал полученные средства в полном объеме. В данном случае УСН уплачивается с разницы между полученной субсидией и суммой, которую налогоплательщик израсходовал в соответствии с условиями ее предоставления;
2. если нарушены условия предоставления субсидии. Налог уплачивается со всей суммы полученной субсидии.

При этом данный порядок учета субсидий относится не только к плательщикам, применяющим объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов», но и объект «доход» (абз. 7 п. 1 ст. 346.17 Кодекса).

Как признать доходы, если налогоплательщик получил субсидии в рамках государственной поддержки малого и среднего предпринимательства?

Согласно п. 1 ст. 17 Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» организациям и индивидуальным предпринимателям, которые применяют УСН и относятся к категории субъектов малого предпринимательства, может предоставляться финансовая поддержка из бюджета в форме субсидий.

В налоговом учете доходы в виде таких субсидий учитываются в особом порядке (абз. 6 п. 1 ст. 346.17 Кодекса). Соответствующие суммы отражаются в составе доходов пропорционально фактически осуществленным за счет них расходам, но не более двух налоговых периодов с даты их получения.

Если по окончании второго налогового периода сумма полученных субсидий превысит величину потраченных и признанных в расходах средств, указанную разницу следует отразить в доходах данного налогового периода.

Обратите внимание: изложенный порядок налогоплательщик применяет независимо от выбранного объекта налогообложения при условии ведения учета полученных субсидий (абз. 7 п. 1 ст. 346.17 Кодекса, письма Минфина России от 28.03.2013 № 03-11-11/120, от 08.02.2013 № 03-11-11/58, от 24.02.2012 № 03-11-11/58).

8. Порядок определения и признания расходов.

Расходы для целей исчисления налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, учитываются только теми налогоплательщиками, которые выбрали в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Какие расходы учитываются при определении налоговой базы?

Перечень расходов, которые уменьшают доходы, является закрытым и приведен в ст. 346.16 Кодекса. К расходам, уменьшающим доходы, в частности, относятся:

1. расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств;
2. расходы на приобретение нематериальных активов, а также создание нематериальных активов самим налогоплательщиком;
3. расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных);
4. арендные (в т.ч. лизинговые) платежи за арендуемое (в т.ч. принятое в лизинг) имущество;
5. материальные расходы;
6. расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности (в соответствии с законодательством Российской Федерации);
7. расходы на все виды обязательного страхования работников, имущества и ответственности, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации;
8. суммы налога на добавленную стоимость по оплаченным товарам (работам, услугам), приобретенным налогоплательщиком и подлежащим включению в состав расходов в соответствии со ст. 346.17 Кодекса;
9. расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги;
10. расходы на публикацию бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также на публикацию и иное раскрытие другой информации, если законодательством Российской Федерации на налогоплательщика возложена обязанность осуществлять их публикацию (раскрытие);
11. расходы на канцелярские товары;

12.расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи;

13.расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;

14.расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, (уменьшенные на сумму НДС), а также расходы, связанные с приобретением и реализацией указанных товаров, в т.ч. расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке товаров и др.

Существуют ли условия признания расходов?

Расходы, уменьшающие доходы, принимаются при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 Кодекса, а именно расходы должны быть:

– обоснованны. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме;

– документально подтверждены. При рассмотрении факта документального подтверждения расходов налогоплательщикам, применяющим упрощенную систему налогообложения, необходимо исходить из конкретной хозяйственной операции и учитывать, что расходы должны быть подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы.

В какой момент признаются понесенные расходы?

Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. Порядок признания расходов при применении УСН определен п. 2 ст. 346.17 Кодекса.

Обратите внимание: налогоплательщики, переведенные по отдельным видам деятельности на уплату ЕНВД в соответствии с гл. 26.3 Кодекса, ведут отдельный учет доходов и расходов по разным специальным налоговым режимам. В случае невозможности разделения расходов при исчислении налоговой базы по налогам, исчисляемым по разным специальным налоговым режимам, эти расходы распределяются пропорционально долям доходов в общем объеме доходов, полученных при применении указанных специальных налоговых режимов (п. 8 ст. 346.18 Кодекса).

9. Порядок исчисления налога при применении УСН.

Как рассчитать сумму налога, уплачиваемого в связи с применением УСН?

Порядок исчисления налога зависит от выбранного налогоплательщиком объекта налогообложения.

В соответствии с п. 1 ст. 346.21 Кодекса налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Каков порядок расчета налога, если объектом налогообложения выбраны доходы?

Если объектом налогообложения являются доходы, то по итогам каждого отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа по налогу исходя из налоговой ставки 6 % и фактически полученных доходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода

до окончания соответственно 1 квартала, полугодия, 9 месяцев с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу.

Можно ли уменьшить сумму налога, если объектом налогообложения являются доходы?

Налогоплательщики, использующие в качестве объекта налогообложения доходы, имеют право уменьшить сумму налога (авансовых платежей по налогу), исчисленную за налоговый (отчетный) период, на сумму:

- страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом (отчетном) периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации.

- расходов по выплате в соответствии с законодательством Российской Федерации пособия по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством»;

- платежей (взносов) по договорам добровольного личного страхования, заключенным со страховыми организациями, имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, на осуществление соответствующего вида деятельности, в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29.12.2006 № 255-ФЗ.

Обратите внимание: платежи (взносов) по договорам добровольного личного страхования уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу), если сумма страховой выплаты по таким договорам не превышает определяемого в соответствии с законодательством Российской Федерации размера пособия по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29.12.2006 № 255-ФЗ.

Сумма налога (авансовых платежей по налогу), исчисленная организацией или индивидуальным предпринимателем, имеющим наемных работников и выплачивающим вознаграждение физическим лицам, не может быть уменьшена на сумму расходов, указанных в п. 3.1 ст. 346.21 Кодекса, более чем на 50 процентов.

Пример:

ОАО «Альфа» применяет УСН; объектом налогообложения являются доходы.

По итогам 1 квартала 2015 года организацией получены доходы на сумму 700 тыс. рублей. Общая сумма уплаченных налогоплательщиком взносов на обязательное пенсионное страхование за 1 квартал 2015 года составила 35 тыс. рублей.

Сумма авансового платежа по налогу за 1 квартал 2015 года составила 42 тыс. рублей (700 тыс. руб. * 6 %).

Налог можно уменьшить не более чем на 21 тыс. руб. (42 тыс. руб. * 50 %). Следовательно, сумма авансового платежа, подлежащая уплате в бюджет за 1 квартал 2015 года, составит 21 тыс. руб. (42 тыс. руб. – 21 тыс. руб.).

Каков порядок уменьшения суммы налога (авансовых платежей по налогу) индивидуальными предпринимателями, выбравшими в качестве объекта налогообложения доходы, не имеющими наемных работников и не производящими выплат и иных вознаграждений физическим лицам?

Индивидуальные предприниматели, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы и не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу) на сумму уплаченных страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования в фиксированном размере без 50 % ограничения (абз. 6 п. 3.1 ст. 346.21 Кодекса, письма Минфина России от 01.09.2014 № 03-11-09/43709, 16.05.2013 № 03-11-11/159, от 05.04.2013 № 03-11-10/17, от 24.01.2013 № 03-11-11/25, от 29.12.2012 № 03-11-09/99, от 05.12.2012 № 03-11-10/57, ФНС России от 25.02.2013 № ЕД-3-3/643@, от 05.02.2013 № ЕД-2-3/80@).

Начиная с 2014 года сумма уплачиваемых индивидуальными предпринимателями страховых взносов рассчитывается не только на основе МРОТ и страхового тарифа (постоянная величина), но также зависит от величины полученного дохода: с суммы годового дохода, превышающего 300 000 рублей, уплачивается дополнительно 1 % (переменная величина).

Обратите внимание: индивидуальные предприниматели, уплачивающие страховые взносы в фиксированном размере, вправе уменьшить сумму единого налога по УСН на сумму страховых взносов, исчисленных в размере 1% от суммы дохода, превышающего 300 000 рублей (письма Минфина России от 29.12.2014 № 03-11-09/68180, от 01.09.2014 № 03-11-09/43709)

Обратите внимание: индивидуальные предприниматели теряют право уменьшать сумму авансового платежа (налога) на сумму взносов в фиксированном размере начиная с отчетного (налогового) периода, в котором производятся выплаты наемным работникам. Следовательно, если предприниматель начал производить выплаты работникам в течение налогового периода, то ограничение не применяется только при уменьшении авансовых платежей, рассчитанных за отчетные периоды, которые окончились до начала осуществления указанных выплат. А авансовые платежи за последующие отчетные периоды и налог по итогам года можно будет уменьшить не более чем на 50% (письмо Минфина России от 01.07.2013 № 03-11-11/24966).

Каков порядок расчета налога, если объектом налогообложения выбраны доходы, уменьшенные на величину расходов?

Если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, то по итогам каждого отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа по налогу исходя из ставки налога 15 % или 10 % (в соответствии с Законом Челябинской области от 30.04.2009 № 418-30) и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно 1 квартала, полугодия, 9 месяцев с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу.

Пример:

ООО «Альфа» применяет УСН; объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов.

За 9 месяцев 2015 года организация получила доходы в сумме 1 300 тыс. рублей, расходы за указанный период составили 600 тыс. рублей. За 1 квартал 2015 года ООО «Альфа» был уплачен авансовый платеж по налогу в сумме 35 тыс. руб., за полугодие 2015 года – в размере 40 тыс. рублей.

Налоговая база по налогу за 9 месяцев 2015 года составляет 700 тыс. рублей (1 300 тыс. руб. - 600 тыс. руб.).

Сумма налога за 9 месяцев 2015 года составляет 105 тыс. рублей (700 тыс. руб. * 15 %).

Сумма авансового платежа за 9 месяцев 2015 года равна 30 тыс. рублей (105 тыс. руб. - 35 тыс. руб. - 40 тыс. руб.)

Следовательно, ООО «Альфа» должно уплатить в бюджет авансовый платеж за 9 месяцев 2015 года в сумме 30 тыс. рублей.

В случае осуществления налогоплательщиком вида предпринимательской деятельности, в отношении которого в соответствии с главой 33 Кодекса установлен торговый сбор, налогоплательщик в дополнение к суммам уменьшения, установленным п.3.1 ст.346.21 Кодекса, вправе уменьшить сумму налога (авансового платежа), исчисленного по итогам налогового (отчетного) периода по объекту налогообложения от указанного вида предпринимательской деятельности, зачисляемую в консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации, в состав которого входит муниципальное образование (в бюджет города федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга или Севастополя), в котором установлен указанный сбор, на сумму торгового сбора, уплаченного в течение этого налогового (отчетного) периода.

Положения настоящего пункта не применяются в случае непредставления налогоплательщиком в отношении объекта осуществления предпринимательской деятельности, по которому уплачен торговый сбор, уведомления о постановке на учет в качестве плательщика торгового сбора.

Обратите внимание: ранее исчисленные суммы авансовых платежей по налогу учитываются при исчислении сумм авансовых платежей по налогу за отчетный период и суммы налога за налоговый период.

Как индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, должны учесть уплаченные страховые взносы при наличии и отсутствии наемных работников?

В 2014 году		С 2015 года	
Объект налогообложения – доходы)			
ИП, имеющие наемных работников	ИП, не имеющие наемных работников	ИП, имеющие наемных работников	ИП, не имеющие наемных работников
Сумма налога уменьшалась не более чем на 50 %	Сумма налога уменьшалась на ВСЮ сумму СВ	Сумма налога уменьшается не более чем на 50 %	Сумма налога уменьшается на ВСЮ сумму СВ
УСН (объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов)			
ИП, имеющие наемных работников	ИП, не имеющие наемных работников	ИП, имеющие наемных работников	ИП, не имеющие наемных работников
Доход уменьшался на ВСЮ сумму СВ	Доход уменьшался на ВСЮ сумму СВ	Доход уменьшается на ВСЮ сумму СВ	Доход уменьшается на ВСЮ сумму СВ

10. Порядок исчисления минимального налога.

Кто уплачивает минимальный налог?

Минимальный налог подлежит уплате налогоплательщиками, которые выбрали в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, в случае, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога. Минимальный налог уплачивается в порядке, предусмотренном п. 6 ст. 346.18 Кодекса.

Платят ли минимальный налог налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы?

Нет. Налогоплательщики, которые выбрали в качестве объекта налогообложения доходы, минимальный налог не платят.

Уплачивается ли минимальный налог, если налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, получен убыток?

Да. Налогоплательщик, выбравший в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, и получивший убыток, обязан уплатить минимальный налог.

В каких случаях уплачивается минимальный налог?

Минимальный налог уплачивается только в тех случаях, когда сумма исчисленного в общем порядке налога по итогам налогового периода оказывается меньше суммы исчисленного минимального налога либо когда отсутствует налоговая база для исчисления налога по итогам налогового периода (налогоплательщиком получены убытки).

Минимальный налог уплачивается в бюджет по окончании налогового периода, так как в течение года такой налог не исчисляется и в бюджет не платится.

Обратите внимание: сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1 процента налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со ст. 346.15 Кодекса.

Пример:

По итогам 2015 года налогоплательщиком получены доходы в сумме 900 тыс. руб., а также понесены расходы в сумме 850 тыс. рублей.

Сумма налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, составит 7,5 тыс. руб. $[(900 \text{ тыс. руб.} - 850 \text{ тыс. руб.}) * 15 \text{ \%}]$.

Сумма минимального налога составит 9 тыс. руб. $(900 \text{ тыс. руб.} * 1 \text{ \%})$.

Учитывая, что сумма исчисленного в общем порядке налога оказалась меньше суммы исчисленного минимального налога, налогоплательщик за 2015 год должен уплатить в бюджет минимальный налог в сумме 9 тыс. рублей.

Пример:

Налогоплательщиком по итогам 2015 года получены доходы в сумме 900 тыс. руб., а также понесены расходы в сумме 1 150 тыс. рублей. Следовательно, по итогам налогового периода налогоплательщиком получены убытки в сумме 250 тыс. руб. $(900 \text{ тыс. руб.} - 1 \text{ 150 тыс. руб.})$

Налоговая база для исчисления налога в общем порядке в данном случае отсутствует.

В этой связи налогоплательщик обязан исчислить и уплатить минимальный налог в сумме 9 тыс. руб. (900 тыс. руб. * 1 %).

Можно ли разницу между уплаченной суммой минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке налога включить в расходы?

Да. Налогоплательщик имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее в соответствии с положениями п. 6 ст. 346.18 Кодекса.

Пример:

Налогоплательщиком по итогам 2015 года получены доходы в сумме 900 тыс. руб., расходы за указанный налоговый период составили 850 тыс. рублей.

Сумма исчисленного в общем порядке за 2015 год налога составила 7,5 тыс. руб. [(900 тыс. руб. - 850 тыс. руб.) * 15 %].

Сумма минимального налога за 2015 год составила 9 тыс. руб. (900 тыс. руб. * 1 %).

Учитывая, что сумма исчисленного минимального налога превышает сумму исчисленного в общем порядке налога, налогоплательщиком осуществлена уплата минимального налога в сумме 9 тыс. рублей.

Разница между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленного в общем порядке, составила 1,5 тыс. руб. (9 тыс. руб. - 7,5 тыс. руб.) и подлежит включению в расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы за 2016 год.

Пример:

Налогоплательщиком по итогам 2015 года получены доходы в сумме 900 тыс. руб., расходы за указанный налоговый период составили 1 150 тыс. рублей. Таким образом, за 2015 год налогоплательщиком получены убытки в сумме 250 тыс. руб. (900 тыс. руб. - 1 150 тыс. руб.).

Налоговая база для исчисления налога в общем порядке отсутствует.

Сумма минимального налога, подлежащего уплате в бюджет за 2015 год, составляет 9 тыс. руб. (900 тыс. руб. * 1 %).

В связи с отсутствием налоговой базы для исчисления налога разница между уплаченной суммой минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке налога составляет 9 тыс. руб. (9 тыс. руб. - 0) и может быть включена в сумму убытков, переносимых на следующие налоговые периоды в порядке, предусмотренном п. 7 ст. 346.18 Кодекса.

11. Порядок переноса убытка на следующие налоговые периоды.

Можно ли уменьшить исчисленную по итогам налогового периода налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов?

Да. Налогоплательщик, использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, вправе уменьшить исчисленную по итогам налогового периода налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, в которых налогоплательщик применял упрощенную систему налогообложения и использовал в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов (п. 7 ст. 346.18 Кодекса). При этом под убытком понимается превышение расходов, определяемых в соответствии со ст. 346.16 Кодекса, над доходами, определяемыми в соответствии со ст. 346.15 Кодекса.

Обратите внимание: убыток, полученный налогоплательщиком при применении УСН, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения (п. 7 ст. 346.18 Кодекса).

Обратите внимание: убыток, полученный налогоплательщиком при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на УСН (п. 7 ст. 346.18 Кодекса).

Налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущие налоговые периоды в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Налогоплательщик вправе перенести на текущий налоговый период сумму полученного в предыдущем налоговом периоде убытка.

Убыток, не перенесенный на следующий год, может быть перенесен целиком или частично на любой год из последующих девяти лет.

Если налогоплательщик получил убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущие налоговые периоды производится в той очередности, в которой они получены.

Обратите внимание: в случае прекращения налогоплательщиком деятельности по причине реорганизации налогоплательщик-правопреемник вправе уменьшать налоговую базу в порядке и на условиях, которые предусмотрены п. 7 ст. 346.18 Кодекса, на сумму убытков, полученных реорганизуемыми организациями до момента реорганизации.

Следует отметить, что налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

Можно ли уменьшить налоговую базу, исчисленную по итогам отчетного периода, на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов?

Нет. У налогоплательщика, использующего в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, отсутствует право уменьшать исчисленную по итогам отчетного периода налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов (письмо Минфина России от 13.12.2007 № 03-11-04/2/302, письмо ФНС России от 14.07.2010 № ШС - 37-3/6701@).

12. Порядок уплаты налога и авансовых платежей по налогу при УСН.

В соответствии с п. 6 ст. 346.21 Кодекса уплата налога и авансовых платежей по налогу производится по месту нахождения организации (месту жительства индивидуального предпринимателя).

В какие сроки необходимо уплачивать авансовые платежи по налогу?

Налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Следовательно, организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, уплачивают авансовые платежи не позднее:

- 25 апреля текущего года;
- 25 июля текущего года;
- 25 октября текущего года.

Обратите внимание: если последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день (п. 7 ст.6.1 Кодекса).

В какие сроки необходимо уплачивать налог при применении УСН?

Налог по итогам налогового периода организации уплачивают не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Индивидуальные предприниматели уплачивают налог по итогам налогового периода не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Обратите внимание: сроки уплаты налогов и представления отчетности ежедневно отражаются на главной странице сайта www.nalog.ru в разделе «Налоговый календарь».

Где можно сформировать платежный документ для уплаты УСН?

Платежный документ можно сформировать в сервисе «Заплати налоги».



13. Налоговая декларация.

В какой налоговый орган следует представлять отчетность по УСН?

Организации и индивидуальные предприниматели, которые применяют УСН, по итогам налогового периода (календарного года) обязаны представить налоговую декларацию (п. 1 ст. 346.19, п. п. 1, 2 ст. 346.23 Кодекса).

Налогоплательщики - организации, применяющие УСН, должны представлять налоговые декларации в налоговые органы по месту своего нахождения.

Налогоплательщики – индивидуальные предприниматели представляют налоговые декларации по месту своего жительства.

В какие сроки представляются налоговые декларации по УСН?

Организации представляют налоговую декларацию по итогам налогового периода не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 346.23 Кодекса).

Индивидуальные предприниматели по истечении налогового периода представляют налоговую декларацию не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

В какой срок представляется налоговая декларация по УСН при прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась УСН?

Налогоплательщик представляет налоговую декларацию не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором согласно уведомлению, представленному им в налоговый орган в соответствии с п. 8 ст. 346.13 Кодекса, прекращена предпринимательская деятельность, в отношении которой этим налогоплательщиком применялась УСН.

**В какой срок налогоплательщик, утративший право на применение УСН,
должен представить налоговую декларацию по УСН?**

Налогоплательщик представляет налоговую декларацию не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором на основании п. 4 ст. 346.13 Кодекса он утратил право применять упрощенную систему налогообложения.

По какой форме необходимо представить налоговую декларацию по УСН за 2014 год?

Налоговая декларация по УСН за 2014 год представляется по форме, утвержденной приказом ФНС России от 04.07.2014 № ММВ-7-3/352@.

Обратите внимание: бланк налоговой декларации по УСН размещен:

– в сервисе «Справочник налоговой и бухгалтерской отчетности» по адресу <http://format.nalog.ru>;

– на сайте www.nalog.ru в разделе «Налогообложение в РФ» → «Представление налоговой и бухгалтерской отчетности» → «Представление на бумажном носителе» → «Шаблоны и формы налоговой отчетности» → файл 1152017_5.04000_09.tif.



Как представить декларацию?

Представить налоговую декларацию в налоговый орган можно (п. 4 ст. 80 Кодекса):

1. в бумажном виде:
 - налогоплательщиком лично;
 - по почте с описью вложения;
 - законным и (или) уполномоченным представителем налогоплательщика (по доверенности).
2. в электронном виде через Интернет.

Обратите внимание: представить налоговую декларацию в электронном виде через Интернет можно с помощью сервиса «Представление налоговой и бухгалтерской отчетности в электронном виде» на сайте www.nalog.ru в разделе «Электронные сервисы».



Обратите внимание: получить сертификат ключа квалифицированной электронной подписи можно в любом удостоверяющем центре, аккредитованном в Минкомсвязи России. Перечень удостоверяющих центров доступен по адресу www.minsvyaz.ru в разделе «Аккредитация удостоверяющих центров».



14. Порядок учета доходов и расходов.

Как организовать учет доходов и расходов при применении УСН?

В соответствии со ст. 346.24 Кодекса налогоплательщики обязаны вести учет своих доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН (далее – Книга доходов и расходов).

Форма книги учета доходов и расходов и Порядок её заполнения утверждены приказом Минфина России от 22.10.2012 № 135н «Об утверждении форм Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, Книги учета доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, и Порядков их заполнения».

Книга учета доходов и расходов заводится на один календарный год. Её нужно пронумеровать, прошнуровать и на последней странице указать число страниц. Также на последней странице ставятся подпись руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и печать организации (индивидуального предпринимателя – при ее наличии).

Обратите внимание: книгу учета доходов и расходов не нужно заверять в налоговом органе.

Все операции записывают в книгу учета доходов и расходов в хронологическом порядке на основании первичных документов.

Обратите внимание: плательщики УСН с объектом налогообложения доходы должны заполнять раздел книги учета, в котором отражаются:

- фактически осуществленные расходы, предусмотренные условиями получения выплат на содействие самозанятости безработных граждан и стимулирование создания безработными гражданами, открывшими собственное дело, дополнительных рабочих мест для трудоустройства безработных граждан за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с программами, утверждаемыми соответствующими органами государственной власти;
- фактически осуществленные расходы за счет средств финансовой поддержки в виде субсидий, полученных в соответствии с Федеральным законом от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Можно ли вести книгу учета доходов и расходов в электронном виде?

Да. Налогоплательщик может вести книгу учета доходов и расходов в электронном виде. Однако при ведении книги учета доходов и расходов в электронном виде налогоплательщик обязан по окончании налогового периода вывести её на бумажные носители, пронумеровать листы, прошнуровать, поставить печать и подпись руководителя.

Сколько книг учета доходов и расходов нужно вести, если в организации созданы обособленные подразделения (не филиалы и представительства)?

При наличии у организации обособленных подразделений ведется одна книга учета доходов и расходов. Ведет ее головная организация. При этом в книге учета доходов и расходов отражаются

общие данные в целом по организации без выделения данных по каждому обособленному подразделению.

Должны ли организации, применяющие УСН, вести бухгалтерский учет?

Да. Организации, применяющие УСН, обязаны вести бухгалтерский учет (пп. 1 ч. 1 ст. 2, ч. 1 ст. 6, ст. 32 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Для субъектов малого предпринимательства и отдельных категорий некоммерческих организаций предусмотрена возможность разработки упрощенного порядка ведения бухгалтерского учета (п. 3 ст. 20, пп. 10 п. 3 ст. 21 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Нужно ли вести бухгалтерский учет индивидуальным предпринимателям, применяющим УСН?

Нет. Индивидуальные предприниматели, находящиеся на УСН, не обязаны вести бухгалтерский учет (п. 1 ч. 2 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Нужно ли организациям, применяющим УСН, представлять бухгалтерскую отчетность в налоговую инспекцию?

Да. Организации, применяющие УСН, должны представлять годовую бухгалтерскую отчетность в налоговый орган начиная с отчетности за 2014 год (пп. 1 ч. 1 ст. 2, ч. 1 ст. 6, ст. 32 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, пп. 5 п. 1 ст. 23 Кодекса, письма Минфина России от 04.02.2013 N 07-01-06/2253, от 23.10.2012 № 03-11-09/80, от 26.03.2012 № 03-11-06/2/46).

Представление промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности Кодексом не предусмотрено.

Обратите внимание: бланки бухгалтерской отчетности размещены:

— сервисе «Справочник налоговой и бухгалтерской отчетности» по адресу <http://format.nalog.ru>;



— на сайте www.nalog.ru в разделе «Налогообложение в РФ» → «Представление налоговой и бухгалтерской отчетности» → «Представление на бумажном носителе» → «Шаблоны форм бухгалтерской (финансовой) отчетности».



Каков порядок ведения кассовых операций при применении УСН?

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, ведут кассовые операции в общеустановленном порядке в соответствии с Указанием Банка России от 11.03.2014 № 3210-У.

Обратите внимание: индивидуальные предприниматели применяют порядок ведения кассовых операций, установленный п.4 Указаний Банка России, только в отношении операций, которые относятся к их предпринимательской деятельности.

15. Реквизиты для заполнения платежных документов на уплату налогов и сборов в Челябинской области.

- Счет получателя – 40101810400000010801
- Банк получателя – Отделение Челябинск
- наименование получателя – УФК по Челябинской области (ИФНС по _____
(наименование налогового органа))
- ИНН, КПП получателя – ИНН, КПП налогового органа
- БИК – 047501001
- ОКТМО – код муниципального образования, на территории которого мобилизуются денежные средства

Обратите внимание: заполнить платежный документ на перечисление налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, можно на сайте www.nalog.ru с помощью сервисов:

«Заплати налоги»



«Заполнить платежное поручение»



16. Коды бюджетной классификации (КБК) для перечисления налога, уплачиваемого в связи с применением УСН.

КБК		Наименование
182	1 05 01011 01 0000 110	Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы
182	1 05 01012 01 0000 110	Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы (за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 года)
182	1 05 01021 01 0000 110	Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов
182	1 05 01022 01 0000 110	Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов (за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 года)
182	1 05 01030 01 0000 110	Минимальный налог, зачисляемый в бюджеты государственных внебюджетных фондов (уплаченный (взысканный) за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 года)
182	1 05 01050 01 0000 110	Минимальный налог, зачисляемый в бюджеты субъектов Российской Федерации

Обратите внимание: при заполнении платежного документа на перечисление налога в 14-17м разрядах КБК необходимо указать **1000**, при перечислении пеней по налогу – **2100**, а при перечислении штрафа – **3000**.

Актуальные разъяснения исчисления и уплаты всех налогов и сборов, содержащие правовую позицию ФНС России и согласованные с Минфином России, можно получить с помощью сервиса **«Разъяснения Федеральной налоговой службы, обязательные для применения налоговыми органами»** на сайте www.nalog.ru в разделе «Электронные сервисы».



Получать актуальную информацию о задолженности по налогам перед бюджетом, о суммах начисленных и уплаченных налоговых платежей, о наличии переплат, невыясненных платежей; контролировать состояние расчетов с бюджетом; составлять и направлять в налоговые органы заявления на уточнение платежа, заявления о зачете/возврате переплаты; получать справки о состоянии расчетов с бюджетом, об исполнении обязанности по уплате налогов и других обязательных платежей, акты сверки; получать выписку из ЕГРЮЛ в электронном виде в отношении самого себя и т.д. можно с помощью сервиса **«Личный кабинет налогоплательщика юридического лица»** на сайте www.nalog.ru в разделе «Электронные сервисы».



Как правильно заплатить налоги с помощью электронных сервисов ФНС России?

Что сделать?	Где взять?	
	Юридические лица	Индивидуальные предприниматели
Узнать о сроках уплаты налогов	*сервис «Налоговый календарь» на главной странице сайта www.nalog.ru	
Сформировать платежное поручение, квитанцию	 *сервис «Заплати налоги»	
	 *сервис «Заполнить платежное поручение»	
Узнать КБК	на сайте www.nalog.ru в разделе «Налогообложение в РФ» → «Представление налоговой и бухгалтерской отчетности» → «Реквизиты для заполнения отчетности и расчетных документов»	
	*сервис «Заплати налоги»	
Узнать код ОКТМО	 *сервис «Узнай ОКТМО»	
Узнать УИН	на сайте www.nalog.ru в разделе «Налогообложение в РФ» → «Представление налоговой и бухгалтерской отчетности» → «Реквизиты для заполнения отчетности и расчетных документов»	
Узнать ИНН	 *сервис «Риски бизнеса: проверь себя и контрагента»	
Рассчитать пени	*региональный сервис «Налоговый калькулятор» → «Расчет пени»	
Узнать об излишне уплаченных платежах и (или) невыясненных платежах	 *сервис «Личный кабинет налогоплательщика юридического лица»	
Заплатить налоги через Интернет	*сервис «Заплати налоги» 	*сервис «Заплати налоги» 
	*сервис «Личный кабинет налогоплательщика юридического лица» 	
Заплатить госпошлину	 *сервис «Уплата госпошлины»	
	 *сервис «Заплати налоги»	

* все электронные сервисы расположены на сайте www.nalog.ru