

Открытое акционерное общество
«РОССИЙСКИЕ КОММУНАЛЬНЫЕ СИСТЕМЫ»

П Р И К А З

31 12 2005

№ 226

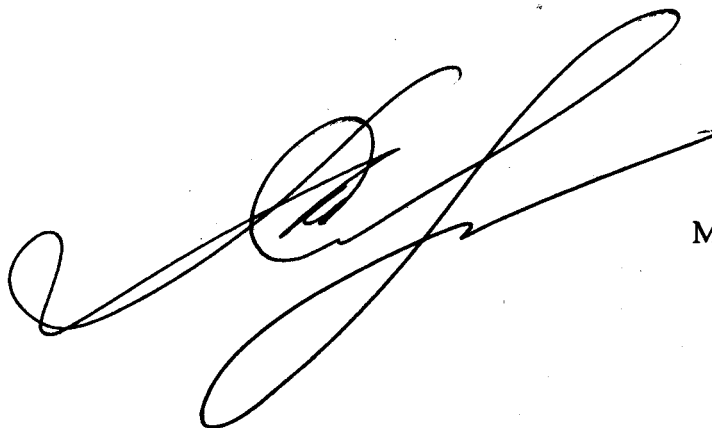
Москва

Об утверждении учетной политики для целей налогообложения на 2006год

П Р И К А З Ы В А Ю:

1. Утвердить Положение по учетной политике для целей налогового учета на 2006год (Приложение).
2. Настоящий приказ ввести в действие с 1 января 2006 г.
3. Контроль над исполнением настоящего приказа оставляю за собой.

Президент



М.Ю. Слободин

Исполнитель: Кицай М.М. (доб.1943)

Приложение к приказу ОАО «РКС»
от 31 декабря 2005 г. № 226

ПОЛОЖЕНИЕ
ПО УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ
для целей налогообложения на 2006 год

Москва - 2005

Введение

Настоящее Положение по единой учетной политике для целей налогообложения (далее – Положение) разработано в соответствии с требованиями актов законодательства о налогах и сборах Российской Федерации.

Настоящее Положение устанавливает порядок ведения налогового учета ОАО «РКС» (далее Предприятие), отражает допустимые законодательством о налогах и сборах особенности исчисления и уплаты налогов (сборов).

I. Общие положения

1.1 Цели и задачи налогового учета

Основной задачей налогового учета является подготовка достоверных данных о деятельности Предприятия, на основе которых формируются показатели, необходимые для исчисления и уплаты налогов (сборов).

Для определения налоговой базы по налогам (сборам) Предприятием используются:

- данные регистров бухгалтерского учета;
- данные регистров налогового учета.

Система налогового учета на Предприятии совпадает с системой бухгалтерского учета в той части, в которой законодательством о налогах и сборах не предусмотрен порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения, отличный от порядка группировки и отражения, установленного правилами бухгалтерского учета.

Данные бухгалтерского учета в этой части рассматриваются одновременно как данные налогового учета, при формировании которых применяются способы учета, предусмотренные нормативными актами по бухгалтерскому учету и настоящим Положением.

В отношении объектов и хозяйственных операций, порядок группировки и отражения которых, установленный правилами бухгалтерского учета, отличается от порядка группировки и отражения для целей налогообложения, Предприятие формирует регистры налогового учета, в том числе путем дополнения применяемых регистров бухгалтерского учета необходимыми реквизитами для целей налогового учета.

1.2 Внесение изменений и дополнений

Внесение в настоящее Положение изменений и дополнений, касающихся порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения, осуществляется:

- в случае изменения законодательства;
- в случае изменения применяемых способов учета.

Изменения и дополнения вносятся в настоящее Положение приказом руководителя Предприятия и подлежат применению с 1 января года, следующего за годом утверждения указанных изменений и дополнений.

II. Организационные аспекты налоговой политики

2.1 Организация налогового учета на Предприятии

На Предприятии выполнение задач, связанных с исчислением и уплатой налогов, возлагается на уполномоченных сотрудников специализированной организации (ООО «КЭС-БизнесСервис»),

отвечающих за ведение налогового учета по отдельным видам налогов или за ведение налогового учета в целом.

Предприятия обеспечивают организацию и осуществление сбора, группировки и обобщения учетной информации, необходимой для исчисления налогов (сборов), в регистрах бухгалтерского учета и аналитических регистрах налогового учета.

III. Методологические аспекты налоговой политики

3.1 Налог на прибыль Предприятия

3.1.1 Порядок определения доходов и расходов

Объектом налогообложения по налогу на прибыль Предприятия признается прибыль, полученная налогоплательщиком, а именно: полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с положениями главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ).

Доходы Предприятия

Учет доходов Предприятия осуществляется на счетах бухгалтерского учета, предусмотренных Рабочим планом счетов бухгалтерского учета.

Доходы от сдачи имущества в текущую аренду (субаренду), а также в финансовую аренду (лизинг) относятся Предприятием к доходам от реализации.

Предприятие может определять доходы на основании документов, оформленных в соответствии с обычаями делового оборота, подтверждающих полученные доходы и позволяющих однозначно определить суммы доходов.

Расходы Предприятия

Учет расходов осуществляется на счетах бухгалтерского учета, предусмотренных Рабочим планом счетов бухгалтерского учета.

Расходы, связанные со сдачей имущества в текущую аренду (субаренду), а также в финансовую аренду (лизинг) относятся Предприятием к расходам, связанным с производством и реализацией.

Расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества, включая амортизацию по этому имуществу (если в соответствии с договором лизинга оно отражается на балансе лизингодателя) относятся к прочим расходам, учитываемым в составе расходов, связанных с производством и реализацией.

При невозможности подтвердить расходы на основании документов, оформленных в соответствии с законодательством РФ (или их отсутствии), Предприятие определяет произведенные расходы на основании:

- документов, оформленных в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или)

- документов, косвенно подтверждающих произведенные расходы (в т.ч. таможенной декларации, приказа о командировке, проездных документов, отчета о выполненной работе в соответствии с договором).

Порядок признания доходов и расходов

Признание доходов осуществляется методом начисления:

Предприятие **признает доходы** в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

Предприятие самостоятельно **распределяет** полученные **доходы**, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов, если:

- связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;
- доходы относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам - **по отчетным периодам**.

Суммы штрафов, пени или иных санкций за нарушение договорных обязательств учитываются в качестве внереализационных доходов. Датой признания таких доходов является:

- либо дата вступления в законную силу решения суда;
- либо дата добровольного признания данных санкций должником.

Признание расходов осуществляется методом начисления:

Предприятие **признает расходы** в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты. Предприятие **признает расходы** в том налоговом (отчетном) периоде, в котором эти расходы возникают **исходя из условий сделок**.

Если связь между доходами и расходами **не может быть** четко определена, или эта связь определяется косвенным путем, то Предприятие **распределяет расходы** следующим образом:

- Предприятие **распределяет расходы** с учетом **принципа равномерности** признания доходов и расходов по сделкам, по которым предусмотрено получение дохода в течение более, чем одного отчетного периода и не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг), т.е. расходы признаются в том же объеме (доле, **удельном весе**), в каком признаются доходы.
- Предприятие **распределяет расходы пропорционально** доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов, полученных Предприятием от различных видов деятельности, если расходы не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности.

3.1.2 Прямые и косвенные расходы.

Предприятие определяет прямые и косвенные расходы для целей исчисления налога на прибыль, руководствуясь требованиями статьи 318 НК РФ.

Прямые расходы относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода по мере реализации продукции, работ, услуг, в стоимости которых они учтены. При этом **прямые расходы по оказанным** в отчетном (налоговом) периоде **услугам в полном объеме** относятся на уменьшение доходов от реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.

Косвенные расходы, связанные с производством и реализацией и осуществленные в течение отчетного (налогового) периода, относятся в полном объеме на расходы отчетного (налогового) периода. Аналогичным образом Предприятие учитывает для целей налогообложения и внереализационные расходы.

3.1.3 Амортизируемое имущество

Амортизируемым имуществом Предприятие признает имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, удовлетворяющие следующим условиям:

- объекты находятся у предприятия на праве собственности или получены по договору лизинга и учитываются на балансе лизингополучателя;
- используются предприятием для извлечения дохода или для целей управления предприятием;
- срок полезного использования объекта составляет более 12 месяцев;
- первоначальная стоимость объекта более 10 000 рублей (*только для имущества*);
- стоимость объектов погашается путем начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом у арендатора также признаются **капитальные вложения** в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя и невозмещаемых им. При этом под **капитальными вложениями** понимаются инвестиции в арендованные объекты основных средств, в т.ч. затраты на расширение (достройку, дооборудование), модернизацию, реконструкцию и техническое перевооружение и т.п. при условии, что сумма таких затрат составит более 10 000 рублей, а срок полезного использования более 12 месяцев.

Если капитальные вложения в форме неотделимых улучшений были начаты до 01 января 2006 года, а закончены после 01 января 2006 года, то амортизируемым имуществом признается только часть затрат, приходящаяся на 2006 год.

В состав **амортизируемого имущества** включаются **затраты** на достройку, дооборудование, модернизацию и реконструкцию, техническое перевооружение и т.п.:

- объектов основных средств, стоимость которых в момент принятия к учету за единицу не превышала 10 000 рублей, т.е. учитываемых в составе материально-производственных запасов;
- полностью самортизированных объектов основных средств, если такие затраты **превысили 10 000 рублей**.

Не подлежат амортизации объекты основных средств и виды амортизируемого имущества, перечисленные в п.2 Ст.256 НК РФ.

Предприятие **не включает** в составе расходов отчетного периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10 процентов первоначальной стоимости основных средств и (или) расходов, понесенных в случаях достройки, дооборудования, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств.

3.1.3.1 Основные средства

Основные средства **не являются амортизируемым имуществом**, если:

- переданы (получены) по договорам в безвозмездное пользование;
- переведены по решению руководства предприятия на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;

- находятся по решению руководства предприятия на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

Датой принятия приобретенных объектов основных средств к учету в целях налогообложения является:

- в случае если переход права собственности **не требует государственной регистрации** – **дата составления акта** по форме ОС-1 (ОС-1а).
- в случае если переход права собственности **требует государственной регистрации**, то **наиболее поздняя из дат**:
 - дата составления акта по форме ОС-1 (ОС-1а);
 - дата документально подтвержденной подачи документов на регистрацию (перерегистрацию) указанных прав.

При этом платежи за **регистрацию (перерегистрацию) прав** на недвижимое имущество, сделок с указанными объектами, платежи за предоставление информации о зарегистрированных правах, оплата услуг уполномоченных органов и специализированных организаций по оценке имущества, изготовлению документов кадастрового и технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости, учитываются в целях налогообложения в составе **прочих расходов, связанных с производством и реализацией**.

Приобретенные книги, брошюры, печатные издания и иные подобные объекты, используемые в деятельности, направленной на извлечение дохода, или в целях управления, учитываются Предприятием в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в момент приобретения указанных объектов.

Основные средства, предполагаемые к использованию для извлечения дохода или управления предприятием, но находящиеся на складе, **переводятся** в состав **амортизируемого имущества** с момента их фактической эксплуатации.

Первоначальная стоимость основных средств, полученных безвозмездно, устанавливается исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений Ст.40 НК РФ, но ниже остаточной стоимости объекта у передающей стороны.

В **первоначальную стоимость** объектов **включаются** также расходы на доставку и доведение их до состояния, пригодного для использования, за исключением сумм налога на добавленную стоимость и акцизов. **Таможенные пошлины и сборы** также исключаются из первоначальной стоимости и учитываются Предприятием в составе **прочих расходов, связанных с производством и реализацией** (пп.1 п.1 Ст.264 НК РФ).

Первоначальная стоимость основных средств, выявленных в результате **инвентаризации**, определяется как сумма налога, исчисленная с дохода, предусмотренного п.20 части 2 Ст.250 НК РФ.

Первоначальная стоимость основных средств **изменяется** в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации и по иным аналогичным основаниям.

При проведении **переоценки** стоимости объектов основных средств на рыночную стоимость положительная (отрицательная) сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации, учитываемым для целей налогообложения.

Срок полезного использования объекта основного средства устанавливается на дату ввода в эксплуатацию данного объекта решением комиссии на основании Общероссийского классификатора основных средств.

⁴² Подтверждение сумм задолженности актами сверок с дебиторами не предусмотрено.

- При приобретении объектов основных средств, **бывших в употреблении**, учитывается срок эксплуатации данного объекта предыдущими собственниками.

Капитальные вложения в арендованные основные средства в форме неотделимых улучшений, **произведенные арендатором** с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором **в течение срока действия договора** аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств.

Если основное средство было реконструировано, модернизировано или технически усовершенствовано, и это привело к увеличению срока полезного использования, **то срок его полезного использования** может быть изменен по решению комиссии.

Метод начисления амортизации по объектам основных средств

Начисление амортизации по объектам основных средств производится **линейным методом**.

Расходы на ремонт основных средств

Расходы на текущий и капитальный ремонт собственных и арендованных основных средств в сумме фактически произведенных затрат включаются в состав **прочих расходов, связанных с производством и реализацией, единовременно на дату их осуществления**. (если Предприятием не создается резерв под предстоящие ремонты основных средств).

Если Предприятие осуществляет текущий и капитальный ремонт арендуемого основного средства, то понесенные расходы принимаются для целей налогообложения в случае, если договором аренды не предусмотрено возмещение предприятию данных расходов.

Для обеспечения **в течение двух и более налоговых периодов** равномерного включения расходов на проведение ремонта основных средств Предприятие **может создавать резервы** под предстоящие ремонты основных средств.

3.1.3.2 Нематериальные активы

Нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные предприятием результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

Нематериальные активы относятся к амортизируемому имуществу за исключением:

- расходов на приобретение исключительных прав на программы для ЭВМ стоимостью менее 10 000 рублей.

При этом указанный вид расхода единовременно учитывается в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Срок полезного использования нематериального актива устанавливается исходя из срока действия: патента, свидетельства, ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством РФ или применимым законодательством иностранного государства, полезного срока использования, обусловленного соответствующими договорами.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования на основании документов, нормы амортизации устанавливаются в расчете на 10 лет.

В случае если срок действия патента, свидетельства или иного документа, подтверждающего исключительное право предприятия (или его правопреемника) и (или) его исключительное право на использование нематериального актива, был продлен, то:

- первоначально установленный срок полезного использования по данному объекту не пересматривается;
- в течение оставшегося (вновь установленного) срока использования данного объекта амортизация не начисляется.

Метод начисления амортизации по нематериальным активам

Начисление амортизации по нематериальным активам производится **линейным** методом.

3.1.4 Материально-производственные запасы

Стоимость материально-производственных запасов (МПЗ), включаемых в материальные расходы, определяется исходя из **цен их приобретения** (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК РФ), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов. **Таможенные пошлины и сборы** в стоимость МПЗ не включаются и учитываются Предприятием в составе **прочих расходов, связанных с производством и реализацией** (пп.1 п.1 Ст.264 НК РФ).

При **изменении цены приобретения** МПЗ вследствие предоставления продавцом **скидки** (премии) **дохода не возникает**, при этом Предприятие обязано внести исправления в налоговый учет данных МПЗ в соответствии с уточненными документами, полученными от продавца. Если предоставленные продавцом скидки (премии) **не влекут за собой изменения цены приобретенных МПЗ**, а связаны с выполнением определенных условий договора, то указанные суммы включаются в состав **внереализационных доходов** (п.8 Ст.250 НК РФ).

При отпуске МПЗ в производство и ином выбытии их **оценка производится по средней стоимости**.

Стоимость МПЗ **в виде излишков**, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) **имущества**, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, учитывается в размере их рыночной стоимости в составе внереализационных доходов (п.13 и 20 Ст.250 НК РФ). При отпуске данных МПЗ в производство и ином выбытии расходом признается сумма налога, исчисленная с их рыночной стоимости (п.2 Ст.254 НК РФ).

Стоимость **спецодежды более 10 000 рублей**, срок использования которой составляет **более 12 месяцев**, подлежит **амортизации** для целей налогообложения **линейным** способом. Спецодежда и другие средства индивидуальной и коллективной защиты, **не являющиеся амортизируемым** имуществом, учитываются в составе **материальных** расходов в полной сумме по мере ввода в эксплуатацию (пп.3 п.1 Ст.254 НК РФ).

3.1.5 Порядок учета нормируемых расходов

Указанные ниже виды расходов, осуществленные сверх установленных норм, предусмотренных главой 25 НК РФ, не учитываются при исчислении налога на прибыль.

Командировочные расходы (суточные)

Суточные в пределах установленных Правительством РФ норм относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Суточные за каждый день нахождения в командировке на территории РФ принимаются к расходам в целях налогообложения в размере **100 рублей**.

Нормы суточных за каждый день нахождения в заграничной командировке, установлены действующим законодательством РФ в зависимости от страны.

Предприятие устанавливает размер суточных внутренним распорядительным документом.

Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей.

Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей в пределах установленных Правительством РФ норм относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Предприятие устанавливает применение данной компенсации внутренним распорядительным документом.

Представительские расходы

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в размере, **не превышающем 4%** от расходов предприятия на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

При этом **представительские расходы** - это расходы предприятия на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или другого аналогичного органа правления.

К **представительским** расходам в частности **относятся** расходы, связанные с:

- проведением официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для представителей (участников);
- транспортным обеспечением представителей (участников);
- буфетным обслуживанием во время переговоров;
- оплатой услуг переводчиков, не состоящих в штате предприятия.

Произведенные представительские расходы должны быть подтверждены первичными документами и оформлены сметой расходов (в которой указываются время, цели представительского мероприятия, участники и т.п.).

К **представительским** расходам **не относятся** расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний.

Расходы на рекламу

К расходам на рекламу, принимаемым в целях налогообложения прибыли в сумме фактически произведенных расходов, относятся:

- расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети;
- расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;
- расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Указанные выше расходы на рекламу Предприятие относит к **прочим расходам, связанным с производством и реализацией**.

Расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы на иные виды рекламы, не упомянутые выше, осуществленные Предприятием в течение отчетного (налогового) периода, признаются для целей налогообложения в размере, **не превышающем 1%** выручки от реализации.

Расходы Предприятия на **обязательное и добровольное страхование имущества** учитываются в соответствии с положениями Ст.263 НК РФ

3.1.6 Метод оценки при списании ценных бумаг

При выбытии ценных бумаг (как эмиссионных, так и не эмиссионных) применяется метод списания ценных бумаг **по стоимости единицы**.

3.1.7 Расходы по процентам по долговым обязательствам

Проценты, начисленные по долговым обязательствам, признаются внереализационным расходом **в размере не превышающем:**

- при оформлении долгового обязательства в рублях - ставку рефинансирования ЦБ РФ, увеличенную в 1,1 раза;
- при оформлении долгового обязательства в иностранной валюте - 15%.

3.1.8 Уступка права требования долга

При уступке предприятием (выступающего как продавец товара) права требования долга третьему лицу, в случае возникновения отрицательной разницы между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованных товаров, указанная разница признается убытком и учитывается:

- при уступке **до наступления** предусмотренного договором о реализации товаров срока платежа – как внереализационный расход на дату уступки, в размере, не превышающем предельную сумму, которая определяется по формуле:

$$C = S * (R * 1,1) * \frac{K}{365(366)},$$

где:

C - предельная сумма,

S - цена уступки права требования долга,

R – ставка ЦБ РФ на дату уступки права требования,

K - кол-во дней от момента уступки до срока платежа по договору.

- при уступке **после наступления** предусмотренного договором о реализации товаров срока платежа - как внереализационный расход, в следующем порядке:
 - 50 % от суммы убытка - на дату уступки права требования;
 - 50% от суммы убытка - по истечении 45 дней с даты уступки права требования.

Рассмотренные выше положения распространяются на ситуации, когда предприятие является кредитором по долговому обязательству.

Если предприятие приобрело право требования долга и в дальнейшем его реализовало, последняя операция рассматривается как реализация финансовых услуг, по которой определяется финансовый результат: доход, как стоимость реализации уступки права требования долга (или погашение требования), уменьшенный на сумму расходов, по приобретению указанного права требования долга.

Стоимость задолженности, по которой уступается право требования, может включать в себя сумму основного долга, проценты и штрафы.

В случае передачи предприятием права требования, присужденного решением арбитражного суда, вступившим в законную силу, денежных средств в виде упущенной выгоды в погашение долга в эквиваленте, соразмерном праву требования, налогооблагаемой базы по налогу на прибыль не возникает.

3.1.9 Особенности учета векселей

Учет процента (дисконта)

Векселя могут быть:

- процентные (процент от номинала определен в самом векселе);
- дисконтные (доход/расход определяется как разница между номинальной стоимостью (стоимостью погашения) и ценой приобретения/продажи).

Сумма дохода в виде процента (дисконта), причитающегося в соответствии с условиями выпуска векселя или передачи (продажи), учитывается по каждому векселю отдельно.

Проценты по векселям принимаются в качестве дохода на последнее число каждого отчетного периода.

Проценты рассчитываются по ставке, указанной на векселе, пропорционально количеству дней, в течение которых предприятие владело векселем в данном отчетном периоде. Процентная ставка по векселю определяется в момент выдачи векселя и при погашении векселя не пересчитывается.

Дисконт (процентный доход), предусмотренный условиями передачи (продажи), определяется исходя из цены сделки, номинала векселя и срока, остающегося до его предъявления к погашению.

При погашении векселя до конца отчетного периода дисконт по нему включается в доход на дату погашения.

По дисконтным векселям процентная (P) ставка рассчитывается по формуле:

$$P = \frac{(H - R)}{R} * \frac{365}{K},$$

где:

H - номинальная стоимость векселя;

R – покупная (продажная) стоимость векселя;

K – количество дней от приобретения до погашения.

При расчете процентного дохода, на конец периода, по дисконтным векселям с не установленной датой погашения, в качестве срока обращения векселя используется:

- со сроком «по предъявлению» - срок, равный 365 (366) дней;
- со сроком «по предъявлению, но не ранее» - срок, равный 365(366) дней плюс срок от даты составления векселя до минимальной даты погашения;
- со сроком «во столько то времени от предъявления» - срок, равный 365 (366) дней.

Дата начала начисления процентного дохода по векселям с не установленной датой погашения зависит от срока:

- со сроком «по предъявлению» - для процента (дисконта) - это дата составления векселя;
- со сроком «по предъявлению, но не ранее» - для дисконта - это дата составления векселя, для процента – это дата «не ранее» (при этом течение срока (один год) для начисления процентов начинается с даты «не ранее»);
- со сроком «во столько то времени от предъявления» - для процента (дисконта) – это дата составления векселя.

Доход по дисконтным векселям, приобретенным на вторичном рынке, включается в налогооблагаемую базу на конец отчетного периода (или на дату погашения - если вексель погашен до истечения отчетного периода).

Для второго и последующих векселедержателей в качестве процентного дохода (заранее заявленным доходом) по дисконтным векселям будет являться доход, рассчитанный исходя из цены приобретения и номинальной стоимости векселя.

Оплата векселя в срок по цене ниже номинальной стоимости

Если погашение векселя произведено в срок, но по цене ниже его номинальной стоимости, то данная операция квалифицируется как прощение части долга в размере превышения номинальной стоимости над ценой погашения. Данная сумма превышения в целях налогообложения:

- если предприятие - векселедатель - учитывается в составе внереализационного дохода (как безвозмездно полученное имущество);

- если предприятие - векселедержатель – не учитывается в целях налогообложения. Сумма излишне начисленных процентов сторнируется на дату погашения векселя.

Оплата векселя досрочно по цене ниже номинальной стоимости

Если оплата по дисконтному векселю осуществлена досрочно, но по цене ниже номинальной стоимости, то данная операция не сопровождается изменением первоначально установленной процентной ставки. Размер превышения номинальной стоимости векселя над ценой его погашения в целях налогообложения не учитываются.

Процентный доход по векселю должен быть начислен за фактическое время пользования векселем.

При досрочном погашении дисконтных векселей со сроком платежа «по предъявлении, но не ранее» в расходы можно принять только сумму дисконта, рассчитанного пропорционально времени - с даты составления по дату фактического погашения в периоде с даты составления по дату «не ранее».

В случае если при расчете накопленного процентного дохода на дату погашения векселя, сумма уже начисленного процентного дохода в предыдущие отчетные периоды:

- превышают сумму начисленного процента за время пользования векселем, то сумму превышения необходимо сторнировать;
- меньше суммы начисленного процента за время пользования векселем, то разницу необходимо доначислить.

3.1.10 Порядок переноса убытков на будущее

Предприятие, получив убытки в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, уменьшают налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы.

При перенесении убытков на будущее предприятие обязано соблюдать следующие условия:

- полученный убыток (убытки) может уменьшать налоговую базу последующих налоговых периодов в течение десяти лет, следующих за периодом получения этого убытка;
- совокупная сумма переносимого убытка **не может превышать 50%** налоговой базы ни в каком из отчетных (налоговых) периодов (Ст.5 Федерального закона от 06.06.2005г. №58-ФЗ);
- сумма убытка, не учтенная в отчетном налоговом периоде, может быть перенесена целиком или частично на следующий год из последующих девяти лет;
- при получении убытков в более чем одном налоговом периоде их перенос на будущее осуществляется в порядке очередности их получения.

При этом предприятием учитываются особенности отнесения убытков на будущее в отношении следующих видов операций:

- операции с ценными бумагами;
- сделки уступки (переуступки) права требования с истекшим сроком платежа;
- реализация и прочее выбытие амортизируемого имущества.

Убыток по операциям с ценными бумагами

Предприятие уменьшает налоговую базу отчетного периода на полученный в предыдущем налоговом периоде(ах) убыток, в порядке указанном выше в «Общих положениях».

В соответствии с тем, что налоговая база по каждой категории ценных бумаг учитывается отдельно, убыток от операций с ценными бумагами прошлого периода по каждой категории уменьшает только соответствующую своей категории налоговую базу отчетного периода, в пределах прибыли, полученной от операций с такими ценными бумагами.

Убыток по сделкам уступки права требования

Порядок переноса убытка отражен в пункте 3.1.10 настоящего Раздела.

Учет убытков от реализации и прочего выбытия амортизируемого имущества

В составе внереализационных расходов единовременно на дату составления акта о ликвидации учитываются следующие расходы, связанные с выбытием амортизируемого имущества:

- расходы на ликвидацию указанного имущества;
- суммы недоначисленной амортизации в соответствии с установленным сроком полезного использования.

Если разница между выручкой от реализации амортизируемого имущества и остаточной стоимостью данного имущества с учетом расходов, непосредственно связанных с его реализацией (расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке) представляет собой отрицательную величину, данная разница признается убытком, учитываемым в целях налогообложения.

- Остаточная стоимость амортизируемого имущества рассчитывается как разница между первоначальной стоимостью имущества и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

Убыток, полученный от реализации амортизируемого имущества, включается в состав прочих расходов равными долями в течение срока, исчисляемого как разница между количеством месяцев срока полезного использования этого имущества и количеством месяцев его фактической эксплуатации до момента реализации, включая месяц, в котором имущество было реализовано до полного перенесения всей суммы убытка.

При реализации амортизируемого имущества, по которому предприятие применяет пониженные нормы амортизации, перерасчет налоговой базы на сумму недоначисленной амортизации против установленных для каждой амортизационной группы норм в целях налогообложения не производится.

3.1.11 Резерв по сомнительным долгам

Предприятие **создает** резерв по сомнительным долгам.

Сомнительный долг – это задолженность перед предприятием за реализованные товары, выполненные работы, оказанные услуги в случае, если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена залогом, поручительством, банковской гарантией.

Суммы отчислений в данный резерв включаются в состав внереализационных расходов на последнее число каждого отчетного (налогового) периода.

Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной в конце предыдущего отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности, и **не может превышать 10%** от выручки отчетного (налогового) периода, определяемой в соответствии со статьей 249 НК РФ.

Размер сумм выявленной сомнительной задолженности, подлежащих включению в сумму резерва, определяется в зависимости от **срока ее возникновения**⁴²:

- 1) со сроком возникновения свыше 90 дней - включается полная сумма задолженности;
- 2) со сроком возникновения от 45 до 90 дней (включительно) - включается 50% от суммы задолженности;
- 3) со сроком возникновения до 45 дней - не увеличивает сумму создаваемого резерва.

В состав резерва по сомнительным долгам не включается дебиторская задолженность по реализованным до 31.12.2001 включительно товарам, работам и услугам, которая включена в налоговую базу переходного периода, независимо от срока платежа, указанного в договоре и (или) расчетных документах.

Дебиторская задолженность учитывается в размерах, предъявленных предприятием покупателю, в том числе с учетом налога на добавленную стоимость⁴³.

⁴³ Также включаются в стоимость дебиторской задолженности налог с продаж

Использование резерва по сомнительным долгам

Предприятие использует данный резерв **только** на покрытие убытков от **безнадежных долгов**. Таким образом, безнадежные долги списываются только за счет данного резерва. Если сумма созданного резерва будет меньше суммы безнадежных долгов, подлежащих списанию, разница (убыток) подлежит включению в состав внереализационных расходов.

Безнадежные долги – это долги перед предприятием, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Если по итогам отчетного (налогового) периода по созданному резерву остался неиспользованный остаток, то он переносится на следующий отчетный (налоговый) период.

Сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва должна быть скорректирована на сумму остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода (далее – сумма остатка резерва).

При этом если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва:

- меньше, чем сумма остатка резерва – выявленная разница подлежит включению в состав внереализационных доходов по итогам отчетного (налогового) периода;
- больше, чем сумма остатка резерва – выявленная разница подлежит включению в состав внереализационных расходов равномерно в течение отчетного (налогового) периода.

3.1.12 Порядок исчисления налога и авансовых платежей

Порядок исчисления авансовых платежей осуществляется на основании Ст.286 НК РФ.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в первом квартале текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в третьем квартале предыдущего налогового периода. платежа, рассчитанной по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого квартала.

Если рассчитанная сумма ежемесячного авансового платежа отрицательна или равна нулю, указанные платежи в соответствующем квартале не осуществляются.

3.2 Налог на добавленную стоимость

3.2.1 Объект налогообложения, налоговая база и налоговый период.

В состав сумм, увеличивающих налоговую базу включаются суммы, полученные Предприятием в соответствии с подп.2-4 п.1 Ст.162 НК РФ. В т.ч. налоговую базу увеличивают суммы в виде процентов (дисконта) по полученным в счет оплаты за реализованные товары (работы, услуги) облигациям и векселям, а также суммы процентов по товарному кредиту в части, превышающей размер процента по ставкам рефинансирования Центрального банка РФ, действовавшим в периодах, за которые производится расчет процента (дисконта).

Налоговый период для Предприятия устанавливается равным календарному месяцу.

3.2.2 Момент определения налоговой базы по операциям, осуществляемым Предприятием с 01 января 2006 года

Моментом определения налоговой базы по НДС является наиболее ранняя из дат:

- **день отгрузки** (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- **день оплаты**, частичной оплаты **в счет предстоящих поставок** товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Далее приводятся частные случаи установления момента определения налоговой базы для отдельных операций.

В случае если Предприятие не отгружает и не транспортирует товар, но при этом передает право собственности на него покупателю, то **момент передачи права собственности приравнивается к отгрузке** товара.

При **приобретении** Предприятием **денежного требования**, вытекающего из договора реализации товаров (работ, услуг), признаваемых объектом налогообложения, у третьих лиц момент определения налоговой базы определяется как день уступки (последующей уступки) требования или день исполнения обязательства должником.

При передаче имущественных прав **в случае переуступки** новым кредитором денежного требования момент определения налоговой базы определяется как день уступки денежного требования или прекращения соответствующего обязательства.

При исполнении Предприятием обязанностей **налогового агента** при **аренде** государственного и муниципального имущества, а также при приобретении товаров (работ, услуг) у нерезидентов, **моментом определения налоговой базы является день уплаты** дохода арендодателю, нерезиденту. При этом **при приобретении услуг (работ) у нерезидентов уплата налога** производится налоговым агентом **одновременно с выплатой** (перечислением) им денежных средств, в остальных случаях – не позднее 20-ого числа месяца следующего за истекшим налоговым периодом. Сумма налога, подлежащая удержанию, рассчитывается по ставке 18/118.

При исполнении Предприятием обязанностей **налогового агента** при **реализации** на территории РФ **товаров иностранных лиц**, не состоящих на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, на основе договоров поручения, комиссии или агентских договоров с указанными иностранными лицами с участием Предприятия в расчетах момент определения налоговой базы **определяется в общем порядке, т.е. как наиболее ранняя из дат:**

- день отгрузки товаров, или
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров.

Таким образом, с учетом норм, изложенных в п.п.3.2.2 и 3.2.3 настоящего Положения, налоговая база оценивается Предприятием:

- **на момент предварительной оплаты;**
- **на момент отгрузки;**
- **на дату реализации (если она позже даты отгрузки) и /или на момент(ы) последующей оплаты, т.е. ранее рассчитанная налоговая база корректируется.**

Последнее положение (корректировка налоговой базы) применяется Предприятием в отношении доходов, исчисленных в условных единицах и иностранной валюте.

3.2.3 Особенности исчисления налоговой базы по отдельным операциям, осуществляемым Предприятием с 01 января 2006 года

По операциям передачи имущественных прав при переуступке прав требования.

При уступке денежного требования, вытекающего из договора реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению, а также при передаче арендных прав и прав заключения договора, налоговая база определяется Предприятием в порядке, установленном Ст.154 НК РФ.

При переуступке денежного требования новым кредитором налоговая база определяется как сумма превышения сумм дохода, полученного новым кредитором при последующей уступке требования или при прекращении соответствующего обязательства, над суммой расходов на приобретение указанного требования.

При приобретении денежного требования у третьих лиц налоговая база определяется как сумма превышения суммы доходов, полученных от должника и (или) при последующей уступке, над суммой расходов на приобретение указанного требования.

По операциям, осуществляемым в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии и агентских договоров

При осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии и агентских договоров – обложению НДС подлежит сумма дохода, полученная **в виде вознаграждений** (любых иных доходов) при исполнении договора.

При реализации услуг, оказываемых на основе договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров и связанных с реализацией товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению, налоговая база определяется в общем порядке, т.е. без применения освобождения.

При **реализации** Предприятием на территории Российской Федерации **товаров иностранных лиц**, не состоящих на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, на основе договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров с указанными иностранными лицами и с участием Предприятия в расчетах, **они признаются налоговыми агентами**. В этом случае налоговая база определяется налоговым агентом как стоимость таких товаров с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них суммы налога.

По операциям реализации товаров (работ, услуг) по договорам, заключенным в условных единицах

В случаях, когда по условиям договора оплата отгруженных Предприятием товаров (выполненных работ, оказанных услуг) производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте, Предприятия:

- **не уменьшают** исчисленную и уплаченную в бюджет по итогам налогового периода сумму налога **на отрицательные суммовые разницы**, возникшие в налоговом периоде, в котором фактически получена оплата за ранее отгруженные товары (работы, услуги), т.е. **корректировка налоговой базы не производится;**
- **включают в налоговую базу** (т.е. увеличивают) **положительные суммовые разницы**, независимо от того, в каком налоговом периоде данные суммовые разницы возникают, исходя из нормы, установленной подп.2 п.1 Ст.162 НК РФ. Т.е. Предприятием производится корректировка налоговой базы в том отчетном периоде, в котором положительные суммовые разницы возникают.

3.2.4 Порядок применения вычетов при исчислении налоговой базы Предприятием после 01 января 2006 года

Предприятие производит вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, на основании:

- счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении им товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- документов, подтверждающих **фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;**
- документов, подтверждающих **уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами;**
- иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 ст. 171 НК РФ.
- Таким образом, с 01.01.2006 Предприятие, в общеустановленном порядке (кроме нижеуказанных случаев), осуществляет вычет «входного» НДС **вне зависимости от фактической оплаты** поставщику.

Но Предприятие **вправе принять к вычету суммы налога только после факта их уплаты** (при выполнении прочих, предусмотренных Гл.21 НК РФ условий) в отношении **следующих хозяйственных операций:**

- по командировочным и представительским расходам;
- исполнение обязанности налогового агента;
- возврат товаров продавцу или отказ от них, а также отказ от выполненных работ (оказанных услуг);
- ввоз товаров на таможенную территорию РФ;
- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- использование Предприятием собственного имущества, в т.ч. векселя третьего лица, в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги).

Предприятие производит вычет сумм налога, исчисленного им с сумм оплаты, частичной оплаты, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг). Вычет данных сумм налога производится Предприятием с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг) согласно п.6 Ст.172 НК РФ, т.е. независимо от факта уплаты сумм НДС, исчисленного с «предоплаты».

В соответствии с п.6 Ст.171 НК РФ вычетам подлежат:

- суммы НДС, предъявленные Предприятию подрядными организациями при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств;
- суммы НДС, предъявленные Предприятию по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ;
- суммы налога, предъявленные Предприятию при приобретении им объектов незавершенного капитального строительства.

Вышеперечисленные предъявленные Предприятию суммы НДС принимаются им к вычету в общеустановленном порядке.

3.2.5 Отдельные случаи восстановления НДС Предприятием после 01 января 2006 года

Суммы НДС, ранее предъявленные Предприятию подрядчиками или продавцами и принятые Предприятием к вычету в общеустановленном порядке, подлежат восстановлению (после составления соответствующих актов) в следующих случаях:

- при передаче имущества, нематериальных активов и имущественных прав в уставной (складочный) капитал хозяйственных обществ или товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов; при этом сумма восстановленного налога:
 - указывается в документах, которыми оформляется передача;
 - не учитывается в качестве расхода для исчисления налога на прибыль у передающей стороны;
 - подлежит вычету у принимающей стороны в порядке, предусмотренном Гл.21 НК РФ;
- дальнейшего использования товаров (работ, услуг), в т.ч. основных средств, нематериальных активов и имущественных прав для операций, предусмотренных п.2 Ст.170 НК РФ (т.е. не подлежащих налогообложению, местом реализации которых не признается территория РФ и т.д.) за исключением вышеприведенной операции и при передаче основных средств, нематериальных активов, иного имущества и имущественных прав правопреемнику (-кам) при реорганизации юридических лиц;
- если объекты недвижимости (основных средств), приобретенные или построенные, в дальнейшем используются для осуществления операций, предусмотренных п.2 Ст.170 НК РФ за исключением основных средств, которые полностью амортизированы или с момента ввода которых в эксплуатацию прошло не менее 15 лет;

- при переходе Предприятия на специальный налоговый режимы, предусмотренные Гл.26.2 и 26.3 НК РФ
- **в случае хищения** товаров, материалов, основных средств **при отсутствии виновных лиц**, обязанных возместить понесенный Предприятием ущерб (т.к. похищенное имущество не может использоваться для операций, признаваемых объектом налогообложения)

В случае хищения имущества **при установлении виновных лиц** последние возмещают Предприятию ущерб по рыночной цене, включающей НДС, который подлежит уплате в бюджет. В этом случае ранее принятые суммы НДС, исчисленного со стоимости имущества, по которому обнаружена недостача, **не подлежат восстановлению**.

3.2.6 Раздельный учет операций, облагаемых и не облагаемых НДС

Предприятие **ведет раздельный учет** по следующим видам операций по реализации товаров (работ, услуг):

- операции, облагаемые НДС по ставке 18%;
- операции, не облагаемые (освобожденные) НДС.

При этом Предприятием осуществляется ведение раздельного учета **в тех налоговых периодах**, в которых **доля облагаемых (необлагаемых) доходов не менее 5 процентов общей величины совокупных доходов**.

При **расчете пропорции** стоимость отгруженных товаров (работ, услуг), облагаемых НДС, определяется **без НДС**.

Доходы, полученные Предприятием **не от реализации** товаров (работ услуг) и не облагаемые (освобожденные) НДС **в расчете пропорции не участвуют** (в т.ч. суммовые и курсовые разницы, суммы финансовой помощи, полученной от учредителей, доходы от продажи иностранной валюты).

В состав доходов, полученных от операций, не облагаемых НДС и учитываемых при расчете пропорции, Предприятия **включают**:

- доходы от реализации ценных бумаг, в т.ч. векселей;
- доходы в виде процентов по предоставленным займам.