ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

ГОУ ВПО КЕМЕРОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

Экономический факультет

кафедра Налогообложения, предпринимательства и права

Курсовая работа

по дисциплине Специальные налоговые режимы

на тему

Сравнительная характеристика специальных

налоговых режимов

Кемерово 2007

**Содержание**

Введение

1. Описание специальных налоговых режимов

1.1 Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)

1.2 Упрощенная система налогообложения

1.3 Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

1.4 Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции

2. Сравнительная характеристика специальных налоговых режимов

3. Достоинства и недостатки специальных налоговых режимов

Заключение

Список литературы

Приложение

**Введение**

Понятие «специальные налоговые режимы» занимает очень важное место в курсе налогообложения. Налоговый кодекс Российской Федерации рассматривает возможность введения: всего существует четыре специальных налоговых режима. Для организаций или индивидуальных предпринимателей существует общий режим налогообложения, но, если они имеют право на изменение своего режима налогообложения, то, в зависимости от особенностей деятельности, они могут применять какой-либо специальный налоговый режим.

В принципе эта тема достаточно изучена в литературе по налогообложению. Как существенной, не только для самой налоговой системы, но, не в последнюю очередь, для организаций и индивидуальных предпринимателей, о ней уже очень много написано и раскрыто ее содержание, на мой взгляд, достаточно полно и образно. Хотя конечно, специальные налоговые режимы для неподготовленного человека могут оказаться совершенно непонятными и сложными.

Налоговая система, которая представляет собой совокупность действующих налогов и сборов; принципов их установления, введения, отмены; организации налогового контроля, налоговой ответственности необходима для государства и разных бюджетов. В налоговую систему Российской Федерации входят федеральные, установленные федеральным собранием (налоговым кодексом РФ) – содержат 9 налогов; региональные, устанавливаемые регионами – содержат 3 налога и местные налоги, устанавливаемые законодательством местных органов власти – содержат 2 налога.

Организации и индивидуальные предприниматели платят налоги либо по общему режиму налогообложения, либо по одному из четырех специальному налоговому режиму. Согласно ст.18 НК РФ, специальные налоговые режимы устанавливаются настоящим Кодексом и применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены настоящим Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах. Специальные налоговые режимы могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов, предусмотренных статьями 13 - 15 НК РФ. Эти специальные налоговые режимы – 1) упрощенная система налогообложения; 2) система налогообложении в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности; 3) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог); 4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Если, например бухгалтерия организации или индивидуальный предприниматель не будут знать о существовании специальных налоговых режимах, то они могут упустить возможность уплачивать меньшее количество налогов и тратить меньше денег на их уплату, даже будучи, отличным специалистом в этой области, все равно необходимо продолжать их изучать (и вообще Налоговый кодекс РФ), так как очень часто в нем происходят изменения, принимаются федеральные законы, в которых идет речь о принятии, ликвидации или изменении каких-нибудь налогов, в связи с тем, что НК РФ все еще меняется в соответствии с международными стандартами.

Цель написания данной курсовой работы – сделать сравнительную характеристику специальных налоговых режимов, оценить их достоинства и недостатки.

Задачи:

1. Дать описание специальных налоговых режимов.

2. Произвести сравнительную характеристику специальных налоговых режимов.

3. Проанализировать достоинства и недостатки специальных налоговых режимов.

4. Дать оценку их соответствия тому или иному виду деятельности организации или индивидуального предпринимателя.

**1. Описание специальных налоговых режимов**

**1.1 Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)**

Главой 26.1 НК РФ установлена система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), применяемая наряду с иными режимами налогообложения (ст.346.1) и предусматривающая, что переход на уплату единого сельскохозяйственного налога доброволен и заменяет уплату соответствующей совокупности налогов уплатой единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

Освобождаются от обязанностей по уплате налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость (кроме ввоза товаров на таможенную территорию РФ), налога на имущество, единого социального налога, налога на доходы физических лиц (от предпринимательской деятельности), налога на имущество физических лиц (для предпринимательской деятельности). Уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и оплачивают другие налоги и сборы в соответствии с иными режимами налогообложения, не освобождаются от исполнения предусмотренных НК РФ обязанностей налоговых агентов. Эти правила распространяются на крестьянские (фермерские) хозяйства.

Организация имеет право перейти на уплату ЕСХН, если по итогам работы за календарный год доля дохода от реализации продукции составляет не менее 70%, а ИП подает данные за 9 месяцев, подают заявление с 20 октября по 20 декабря. Не вправе перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога: 1) организации, имеющие филиалы и (или) представительства; 2) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров; 3) организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса; 4) бюджетные учреждения.

Объектом налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов (ст.346.4).

Доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав определяются в соответствии со ст.249 НК РФ, внереализационные доходы - в соответствии со ст.250 НК РФ, при определении объекта налогообложения организациями не учитываются доходы, предусмотренные ст.251 НК РФ. При определении объекта налогообложения налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на расходы, указанные в ст.346.5 НК РФ. Эти расходы принимаются при условии их соответствия критериям, указанным в п.1 ст.252 НК РФ.

Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов (ст.346.6). Налогоплательщики вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. Указанный убыток не может уменьшать налоговую базу более чем на 30%, превышающая указанное ограничение сумма, может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетным периодом признается полугодие (ст.346.7).

Налоговая ставка устанавливается в размере 6 процентов (ст.346.8).

ЕСХН исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Авансовые платежи по ЕСХН уплачиваются не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода. Суммы ЕСХН зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их последующего распределения в соответствии с бюджетным законодательством РФ.

Организации по истечении налогового (отчетного) периода представляют налоговые декларации в налоговые органы по своему местонахождению не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом; по итогам отчетного периода представляются не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода, у ИП не позднее 30 апреля года. Форма налоговых деклараций и порядок их заполнения утверждаются Министерством финансов РФ.

**1.2 Упрощенная система налогообложения**

Главой 26.2 НК РФ установлена упрощенная система налогообложения (УСН), применяется организациями и ИП наряду с иными режимами налогообложения, переход к УСН или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется добровольно при подаче заявления в период с 1 октября по 30 ноября, если по итогам 9 месяцев доходы, определяемые в соответствии со ст.248 НК РФ, не превысили 15 млн. руб. Ее применение предусматривает освобождение от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, единого социального налога, налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности) (ст.346.11). Производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ. Для применяющих УСН, сохраняются действующие порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчетности, они не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов, предусмотренных НК РФ.

Не вправе применять УСН п.3 ст.346.12 НК РФ. Если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика превысили 20 млн. руб. и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным п.3 и 4 статьи 346.12 НК РФ, то он считается утратившим право на применение УСН.

Объектом налогообложения признаются: 1) доходы; 2) доходы, уменьшенные на величину расходов (ст.346.14), не может меняться налогоплательщиком в течение трех лет с начала применения УСН. При его определении учитывают следующие доходы (ст.346.15): а) доходы от реализации (ст.249); б) нереализационные доходы (ст.250), уменьшая полученные доходы на расходы (ст.346.16), которым признаются затраты после их фактической оплаты. Если объектом налогообложения являются доходы, то налоговой базой признается денежное выражение доходов организации или ИП, налоговая ставка устанавливается в размере 6 процентов. Если доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов и налоговая ставка – 15%.

Сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1% налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со статьей 346.15 НК РФ, уплачивается в случае, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога. Убыток не может уменьшать налоговую базу более чем на 30 процентов, оставшаяся его часть может быть перенесена, но не более чем на 10 налоговых периодов. Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (ст.346.19).

Налогоплательщики - организации представляют налоговые декларации в налоговые органы по месту своего нахождения, не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом; по итогам отчетного периода – не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Налогоплательщики - ИП представляют налоговые декларации не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом; по итогам отчетного периода – не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Особенности исчисления налоговой базы при переходе на УСН с иных режимов налогообложения и при переходе с УСН на иные режимы налогообложения (ст.346.25). Особенности применения упрощенной системы налогообложения ИП на основе патента (ст.346.25.1).

**1.3 Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности**

Главой 26.3 НК РФ установлена система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД). Система налогообложения в виде ЕНВД может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в отношении следующих видов предпринимательской деятельности п.2 ст.346.26.

Уплата организациями ЕНВД предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на добавленную стоимость (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл.21 НК РФ, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Налогоплательщики ЕНВД уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ, обязаны соблюдать порядок ведения расчетных и кассовых операций в наличной и безналичной формах, установленный в соответствии с законодательством РФ.

Налогоплательщиками являются организации и ИП согласно ст.346.28. Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей налогообложению ЕНВД, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения.

Объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика (ст.346.29). Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц, указанные ст.346.29 НК РФ, уплата производится не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Налоговым периодом по единому налогу признается квартал (ст.346.30). Ставка единого налога устанавливается в размере 15 процентов величины вмененного дохода (ст.346.31). Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

**1.4 Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции**

Главой 26.4 НК РФ установлена система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, отвечающим условиям ст.346.35. Инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов, не уплачивает налог на имущество организаций в отношении основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат, если они используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями, не уплачивает транспортный налог в отношении принадлежащих ему транспортных средств (за исключением легковых автомобилей), используемых исключительно для целей соглашения. Суммы некоторых налогов подлежат возмещению.

Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации, являющиеся инвесторами соглашения. Они вправе поручить исполнение своих обязанностей, связанных с применением этого налогового режима оператору с его согласия, на основании нотариально удостоверенной доверенности в качестве уполномоченного представителя налогоплательщика (ст.346.36).

Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплата налога на добычу полезных ископаемых при выполнении соглашений определяются согласно ст.346.37. Налогоплательщики определяют сумму налога, в соответствии с гл.26 НК РФ. Сумма налога исчисляется как произведение налоговой ставки, с учетом коэффициента (Кц), и величины налоговой базы.

Статья 346.38 применяется при определении налоговой базы, исчислении и уплате налога на прибыль организаций при выполнении соглашений Налогоплательщики определяют сумму налога на прибыль организаций в соответствии с гл.25 НК РФ. Объектом налогообложения признается прибыль, полученная налогоплательщиком в связи с выполнением соглашения, которая является доходом от выполнения соглашения, уменьшенным на величину расходов. Доходом признаются стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору, и внереализационные доходы, определяемые ст.250 НК РФ. Расходами налогоплательщика признаются обоснованные и документально подтвержденные расходы: 1) возмещаемые расходы; 2) расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу. Состав расходов, размер и порядок их признания определяются гл.25 НК РФ. Возмещаемые расходы подлежат возмещению, которое не может быть выше размера, определяемого ст. 346.34 НК РФ.

Налоговой базой, которая определяется по итогам каждого отчетного периода, по каждому соглашению раздельно, признается денежное выражение подлежащей налогообложению прибыли. Налоговой ставка определяется п.1. ст.284 НК РФ и применяется в течение всего срока действия соглашения. Налоговый и отчетный периоды по налогу устанавливаются ст.285 НК РФ.

При выполнении соглашений налог на добавленную стоимость уплачивается в соответствии с гл.21 НК РФ с учетом особенностей, установленных статьей 346.39. Налоговая ставка, действует в соответствующем налоговом периоде согласно гл.21 НК РФ.

Не подлежат налогообложению: передача на безвозмездной основе имущества, необходимого для выполнения работ; передача соответствующей доли произве-денной продукции; передача в собственность государства вновь созданного или приобретенного имущества, использованного для выполнения работ по соглашению.

Налоговые декларации предоставляются согласно ст.346.35 по каждому налогу, соглашению отдельно от другой деятельности. Формы налоговых деклараций утверждаются Министерством финансов РФ. Не позднее 31 декабря представляются в налоговые органы программа работ и смета расходов по соглашению на следующий год. По вновь введенным представляется программа и смета на текущий год. Если вносятся изменения, то их обязаны представить в срок не позднее 10 дней с даты их утверждения. Особенности проведения выездных налоговых проверок при выполнении соглашений определяются ст.346.42.

**2. Сравнительная характеристика специальных налоговых режимов**

Рассмотрим специальные налоговые режимы в соответствии с основными пунктами статей НК РФ.

1. Общие условия применения.

ЕСХН (п.2 ст.346.1) могут применять организации и ИП, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями.

п.1. Освобождаются от уплаты следующих налогов: на прибыль организаций; на имущество; единого социального налога; на добавленную стоимость (кроме вывоза товаров на таможенную территорию РФ); на доходы и имущество физических лиц.

п.2. Уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов.

Все это распространяется на фермерские (крестьянские) хозяйства.

В применении УСН совпадают п.1 п.2. Сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчетности.

Применение ЕНВД вводится для разных видов деятельности, согласно ст.346.26. ЕНВД не применяется во всех этих видах, в случае осуществления их в рамках договора простого товарищества (о совместной деятельности). Совпадает п.1, кроме налога на доходы физических лиц. Должны соблюдать порядок ведения расчетных и кассовых операций в наличной и безналичной формах.

При применении режима при выполнении соглашений о разделе продукции, то переход на этот режим возможен согласно ст.346.35. Уплачивают налоги: на добавленную стоимость; на прибыль, единый социальный налог; на добычу полезных ископаемых; платежи за пользование природными ресурсами; плату за негативное воздействие на окружающую среду; водный; государственную пошлину; таможенные сборы; земельный; акциз (кроме акциза на подакцизное минеральное сырье, подп.1 п.2 ст.181). Освобождаются от уплаты региональных и местных налогов и сборов; налога на имущество организаций в отношении основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат (если они используются для осуществления этой деятельности); транспортного налога (кроме легковых автомобилей). Суммы платежей подлежат возмещению.

Организации и ИП вправе добровольно перейти на любой специальный режим, если они отвечают условиям, предусмотренным конкретным налоговым режимом.

2. Налогоплательщики.

При ЕСХН (п.1, 2 ст.346.2) ими являются организации и ИП, являющимися сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшими на уплату сельскохозяйственного налога; осуществляющие первичную и последнюю переработку сельскохозяйственной продукции и реализующие ее при условии, что доля дохода не менее 70%. Туда же входят рыбохозяйственные организации, численность рабочих в которых (с учетом семей) не менее 1/2 численности населения. То же самое с лесным хозяйством и продукцией животноводства могут перейти, если по итогам работы за календарный год доходы не менее 70%. Вновь созданная организация вправе перейти с начала следующего года при условии 70%, ИП при условии, что по итогам 9 месяцев – 70%. Не вправе перейти: 1) организации, имеющие филиалы или представительства; 2) организации и ИП, занимающиеся производством подакцизных товаров; 3) игорный бизнес; 4) бюджетные учреждения.

На УСН имеют право перейти организация по итогам 9 месяцев с доходом, не превышающим 15 млн. руб. Не вправе: 1) организации, имеющие филиалы и (или) представительства; 2) банки; 3) страховщики; 4) негосударственные пенсионные фонды; 5) инвестиционные фонды; 6) профессиональные участники рынка ценных бумаг; 7) ломбарды; 8) организации и ИП, занимающиеся производством подакцизных товаров и добычей, реализацией полезных ископаемых, кроме общераспространенных; 9) занимающиеся игорным бизнесом; 10) нотариусы, адвокаты; 11) участники соглашений о разделе продукции; 12) те, кто перешел на ЕСХН в соответствии с гл.26.1 НК РФ; 13) организации, в которых доля участия других организаций более 25% (кроме тех, уставный капитал которых состоит полностью из вкладов общественных организаций инвалидов), если среднесписочная численность инвалидов не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда не менее 25%; 15) численность в которых более 100 человек; 16) остаточная стоимость основных средств превышает 100 млн. руб.; 17) бюджетные учреждения; 18) иностранные организации, имеющие филиалы на территории РФ.

На ЕНВД могут быть организации и ИП, осуществляющие деятельность, облагаемую единым налогом. Должны встать на учет в налоговых органах в срок не позднее 5 дней с начала осуществления этой деятельности.

При выполнении соглашений о разделе продукции – являющиеся инвесторами соглашения. Налогоплательщик вправе поручить исполнение оператору с его согласия на основе нотариально заверенной доверенности в качестве представителя.

3. Порядок перехода и возврата налогового режима.

На ЕСХН (ст.346.3) подают заявление с 20 октября по 20 октября. Вновь созданная в 5-дневный срок с даты постановки на учет. Не вправе до окончания налогового периода перейти на иной режим. Если доля дохода менее 70% утрачивают этот режим. Если это произошло в течение 1 месяца должны произвести перерасчет, сообщить о переходе на иной режим в налоговый орган в течение 15 дней по истечении отчетного периода. Вправе вновь перейти на иной режим с начала календарного года, уведомив не позднее 15 января. Можно перейти обратно не ранее чем через 1 год.

На УСН (ст.346.13) подают заявление с 1 октября по 30 ноября и размеры доходов за 9 месяцев. В случае изменения должны уведомить до 20 октября. Вновь созданная вправе в 5-дневный срок с даты постановки на учет. Если лишился этого режима, то не вправе до окончания налогового периода. Если доход больше 20 млн. руб. лишаются. При переходе в течение 15 дней обязан сообщить по истечении отчетного периода с начала календарного года. На иной режим вправе перейти с начала календарного года, уведомив не позднее 15 января. Если перешел, то обратно не ранее чем через 1 год.

4. Объект налогообложения.

На ЕСХН им признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

На УСН – доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов.

При ЕНВД – вмененный доход налогоплательщика.

5. Доходы и расходы.

На ЕСХН (ст.346.5) учитываются доходы от реализации в соответствии со ст.249 НК РФ и внереализационные доходы – ст.250. Уменьшают налоговую базу на расходы по ст.346.5.

При УСН доходы учитываются согласно ст.346.15 и ст.250, ст.251. А расходы считают согласно ст.346.16.

6. Налоговая база.

На ЕСХН она определяется как доходы минус расходы, могут уменьшить на сумму убытка не более чем на 30%.

На УСН если объект – доходы, то налоговая база – денежное выражение доходов; если объект – доходы за вычетом расходов, то признается денежное выражение доходов, уменьшенное на величину расходов.

При ЕНВД – это величина вмененного дохода, равная базовой доходности по виду деятельности (исчисляется за налоговый период), помноженная на величину физического показателя (характеризующего данный вид деятельности). Используются физические показатели (их много), базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1=1,132 (в 2006 году) и К2.

При выполнении соглашений о разделе продукции налоговая база зависит от вида деятельности. Подразделяет: на добычу полезных ископаемых (ст.346.37), на прибыль (ст.346.38) и на добавленную стоимость (ст.346.39).

7. Налоговый и отчетный периоды.

На ЕСХН налоговым периодом является календарный год, отчетным – полугодие.

При УСН налоговый период – календарный год; отчетный период: а) 1-ый квартал; б) полугодие; в) 9 месяцев календарного года.

На ЕНВД налоговый период – квартал.

При соглашении о разделе продукции налоговый период устанавливается статьей 285 НК РФ, т.е. год, а отчетный – 1-ый квартал, 6 и 9 месяцев.

8. Налоговая ставка.

На ЕСХН она составляет 6%.

На УСН налог исчисляется самостоятельно в зависимости от того, что является объектом налогообложения. Если доход, то 6%, если доход за вычетом расходов, тогда 15%.

При ЕНВД она устанавливается в размере 15% величины вмененного дохода.

При соглашении о разделе продукции на добычу полезных ископаемых при добыче нефти и газового конденсата составляет 340 руб. за 1 тонну, при добыче остальных полезных ископаемых налоговые ставки применяются с коэффициентом 0,5 (ст.346.37). На прибыль размер налоговой ставки определяется согласно п.1 ст.284, а именно 24%. На добавленную стоимость применяется налоговая ставка, действующая в соответствующем налоговом периоде в соответствии с гл.21, т.е. либо 0%, либо 10% или 18%, либо как процентное отношение налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки.

9. Порядок и сроки исчисления и уплаты налога.

ЕСХН исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Авансовые платежи производятся не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода.

При УСН налог исчисляется так же как на ЕСХН, сумма налога по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно на счета органов Федерального казначейства. Налогоплательщики обязаны вести учет доходов и расходов в книге учета доходов и расходов. Применение УСН на основе патента основывается на ст.346.25.1

Уплата ЕНВД производится налогоплательщиком не позднее 25-го числа 1-го месяца следующего налогового периода. Сумма единого налога зачисляется на счета органов Федерального казначейства, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, не боле чем на 50%.

При соглашении о разделе продукции налоги налог уплачивается в соответствии с гл.21 с учетом особенностей статьи 346.39.

10. Налоговая декларация.

На ЕСХН организацией заполняется не позднее 31 марта следующего за истекшим налоговым периодом. По итогам отчетного периода – не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода. ИП – не позднее 30 апреля (налоговый период) и не позднее 25 дней (отчетный период). Форма налоговых деклараций и порядок их заполнения утверждаются Министерством финансов РФ (см. Приложение 1, 2, 3, 4).

На УСН заполняются точно так же как и на ЕСХН.

При ЕНВД представляются налогоплательщиками не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

При соглашении о разделе продукции по каждому виду отдельно не позднее 31 декабря, в случае каких-либо изменений обязаны предоставить в срок не позднее 10 дней с даты их утверждения. Подлежат постановке на учет по местонахождению участка недр, если на территории РФ находятся, то постановка на учет производится в налоговом органе по его местонахождению.

**3. Достоинства и недостатки специальных налоговых режимов**

Любой специальный налоговый режим имеет как свои достоинства, так и недостатки.

Если исходить из того, кто может применять специальные налоговые режимы, то ЕСХН могут применять любые организации и ИП, являющимися сельскохозяйственными товаропроизводителями, осуществляющие первичную и последнюю переработку сельскохозяйственной продукции и реализующие ее при условии, что доля дохода не менее 70%.

При ЕСХН налоговая ставка достаточно низкая – 6%. Этот режим является добровольным, освобождает от уплаты четырех налогов. Но при переходе на него налогоплательщики уже не вправе перейти на иной режим до окончания налогового периода. При этом они могут на него вернуться не ранее чем через 1 год, после того, как утратили право на уплату ЕСХН. При этом режиме большой налоговый период – год.

С другой стороны этот режим не могут применять те, у кого доля сельскохозяйственной продукции меньше 70% в общем доходе, а также: организации, имеющие филиалы или представительства; занимающиеся производством подакцизных товаров; игорный бизнес; бюджетные учреждения.

На УСН не имеют право перейти организации, имеющие филиалы; банки; страховщики; негосударственные пенсионные фонды; инвестиционные фонды; профессиональные участники рынка ценных бумаг; ломбарды; занимающиеся производством подакцизных товаров и добычей полезных ископаемых, кроме общераспространенных; занимающиеся игорным бизнесом; нотариусы, адвокаты; участники соглашений о разделе продукции; в которых доля участия других организаций более 25%; иностранные организации. Это существенный недостаток, ведь при УСН можно самому выбрать объект налогообложения, а также достаточно низкую налоговую ставку 6% или 15% в зависимости от объекта налогообложения.

При переходе на УСН налогоплательщики освобождаются от уплаты четырех налогов, но при этом за ними сохраняется обязанность платить взносы и исполнять обязанности налогового агента. Недостатком является то, что, если у организации выручка составить больше 20 млн. руб. в год, то они лишаются права на этот режим. Налогоплательщик может перейти на иной режим в любой момент, но обратно, отказавшись от этого режима, он может вернуться лишь через один год. При объекте налогообложения доходы минус расходы, имеется большой перечень расходов, на которые уменьшается налоговая база. Имеется большой налоговый период – год, обязаны заполнять декларации.

ЕНВД обязаны применять организации и ИП, осуществляющие достаточно небольшую предпринимательскую деятельность, основанную на достаточно мелких услугах. Вроде бы это и недостаток, но с другой стороны достоинство, все четко расписано, не надо быть очень грамотным бухгалтером, чтобы разобраться, сколько надо платить.

При переходе на этот режим, также как и при УСН освобождаются от уплаты четырех налогов. Налоговая ставка идет в размере 15% величины вмененного дохода, исходя из базовой доходности, физического показателя и двух корректирующих коэффициентов. Там есть свои ограничения, даже в количестве людей и площади помещения. При этом режиме небольшой налоговый период, с одной стороны это неудобно, так как приходится часто платить, заполнять налоговую декларацию. С другой же стороны мелкие предприниматели могут не накапливать свои бумаги, а чем чаще они платят, меньше вероятность их потери. Плохо, что этот режим обязателен и при нем ведется бухгалтерский учет.

При выполнении соглашений о разделе продукции налогоплательщиками признаются только являющиеся инвесторами соглашения. Этот режим предусматривает особенности уплаты налогов в зависимости от вида деятельности, как добыча полезных ископаемых, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость.

Инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов. Особенностью уплаты налога является возмещение государством уплаченных налогов назад предприятию. Этот режим также является добровольным, те, кто имеют право на него, могут им воспользоваться. В зависимости от вида деятельности различаются налоговая база, налоговая ставка, объект налогообложения.

Для примера рассмотрим несколько различных предприятий.

Пусть будет ИП (фермерское хозяйство), производящий сельскохозяйственную продукцию. Доля доходов от этой продукции составляет больше 70% в общем доходе. Он вправе применять ЕСХН, если захочет, тогда с 20 октября по 20 декабря он может подать заявление о переходе на ЕСН. Тогда его налоговая база будет доходы, уменьшенные на расходы и налоговая ставка будет 6%, платить и подавать налоговую декларацию он будет 1 раз в год, не считая суммы авансового платежа по итогам отчетного периода, который составляет полугодие. При этом он освобождается от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, единого социального налога и налога на добавленную стоимость (кроме подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ).

Но при этом он вправе перейти и на УСН, вместо ЕСХН, но только в том случае, если у него по итогам 9 месяцев доходы меньше 15 млн. руб., он не применяет ЕСХН и средняя численность работников не больше 100 человек и он удовлетворяет условиям ст.346.12 НК РФ. Тогда он освобождается от уплаты налога на доходы физических лиц, налога на имущество физических лиц, единого социального налога и налога на добавленную стоимость (кроме ввоза на таможенную территории РФ). В таком случае он должен подать заявление в период с 1 октября по 30 ноября, сможет выбрать объект налогообложения (доходы или доходы минус расходы) и налоговая ставка составит соответственно 6% или 15%. Он платит налоги и заполняет налоговую декларацию раз в год, но по итогам каждого отчетного периода (1-ый квартал, полугодие и 9 месяцев) исчисляется авансовый платеж.

ЕНВД должен будет применяться по п.6-9 ст.346.26, если только ИП не перешел на уплату ЕСХН. В данном случае ЕНВД применяться не будет, так как деятельность ИП не подлежит к уплате этого налога. Если бы было предприятие, оказывающее бытовые услуги, то оно обязано было бы перейти на ЕНВД, если оно отвечает условиям ст.346.26 НК РФ. И тогда налоговой базой была бы величина вмененного дохода, равная произведению базовой доходности (7500 руб. (в месяц)), исчисленной за налоговый период (квартал), и величины физического показателя (количество работников, включая ИП), при этом базовая доходность корректируется на коэффициенты К1 и К2 и налоговая ставка была бы 15% величины вмененного дохода, освобождаясь при этом от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, единого социального налога и налога на доходы и имущество физических лиц и налога на добавленную стоимость (те же условия, что и выше).

Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции для ИП, производящего сельскохозяйственную продукцию применяться может только в случае выполнения условий ст.346.35 НК РФ. При этом он освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов, также ему возмещаются определенные налоги. При выполнении соглашений на прибыль налоговой базой будет денежное выражение подлежащей налогообложению прибыли (п.3 ст.346.38) (доход минус расход), налоговая ставка зависит от ст.284 (для неперешедших на ЕСХН, в 2004-2007 гг. – 0%, в 2008-2009 гг. - 6%, в 2010-2011гг. – 12%). При выполнении соглашений налог на добавленную стоимость (ст.346.39) налоговая ставка может быть как 0%, так и 10%, и 18%.

Чтобы выбрать необходимый специальный налоговый режим, более других удовлетворяющий требованиям ИП, с наименьшей налоговой базой, налоговой ставкой, более редкими платежами, менее трудным учетом необходимо рассчитать доходы и расходы организации, какой именно деятельностью занимается организация, сколько человек работает, какую площадь занимает. Обобщив, проверим какой именно режим можно применять, если несколько, то надо выбрать более экономичный в отношении налогов. Надо рассчитать налоговую базу во всех случаях, сколько будет уплата налога в денежном выражении. В каких режимах расходы сильно уменьшают налоговую базу, подходят ли они организации, являются ли возмещаемыми. А может быть общий режим, даже без перехода на иной режим налогообложения будет экономичней.

**Заключение**

Главами 26.1, 26.2, 26.3, 26.4 НК РФ установлена система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), упрощенная система налогообложения, система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, вводимая в действие законами субъектов РФ, система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, предусматривающие, что переход на уплату этих налогов заменяет уплату соответствующей совокупности налогов уплатой одного налога.

Каждый из специальных налоговых режимов имеет свои достоинства и недостатки.

Почти все режимы можно применять добровольно, с учетом условий их применения, кроме ЕНВД. Их применяют как организации, так индивидуальные предприниматели.

Разнятся налоговые ставки: при ЕСХН – 6%, при УСН – 6% и 15%, при ЕНВД – 15% величины вмененного дохода, исходя из базовой доходности, физического показателя и двух корректирующих коэффициентов, при выполнении соглашений о разделе продукции она колеблется от 0% до 18%. При этом различается объект налогообложения и налоговая база. По-разному уменьшается налоговая база, исходя из расходов.

На каждый из режимов есть свои ограничения перехода организаций и индивидуальных предпринимателей.

При переходе на иной режим налогообложения невозможно, передумав, сразу вернуться обратно, должен пройти год.

При определенных моментах налогоплательщики могут лишиться права на применение какого-либо специального налогового режима. Существуют ограничения в каждом режиме, установленные НК РФ.

В первую очередь знать условия и правила перехода на какой-либо специальный режим надо самим организациям и индивидуальным предпринимателям, для того, чтобы уменьшить свои расходы в отношении уплаты налогов, увеличения соответственно своих доходов.

**Список литературы**

1. Гражданский кодекс. Часть I, II. – М.: изд-во ЮРИСТ-М, 1996

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая): По состоянию на 1 октября 2006 г. (вкл. изменен., вступающие в силу с 1 января 2007 г.). – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2006

3. Борисов А.Н. Упрощенная система налогообложения: комментарий к главе 26.2 части 2 НК РФ (постатейный). изд-е 2, перераб. и доп. – М.: ЗАО Юстицинформ, 2005

4. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. – М.: Питер, 2005

Журнал «Финансы». - 2006. - №4

5. Карпов В.В. Упрощенная система налогообложения и ЕНВД для организаций и предпринимателей: Практическое пособие. - М.: Экономика и финансы, 2005

6. Кириллова О.С., Муравлева Т.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций. - М.: Экзамен, 2005

7. Налоги: Учебник для вузов (под редакцией Черника Д.Г.). - М.: Юнити-Дана, 2004

8. "Официальные документы" №17. – 05.05.2004 (еженедельное приложение к газете "Учет, налоги, право"),

9. "Финансовый вестник. Финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет", №11. – 2004

10. "Экономика и жизнь", №19. - 2004,

11. Электронно-правовая система «Консультант Плюс»

12. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. – М.: ИНФРА, 2003