**Льготы для юридических лиц. Налог на прибыль**

С 1 января 2002 года в соответствии с Федеральным законом от 6 августа 2001 года №110-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов (положений актов) законодательства Российской Федерации о налогах и сборах" вступила в действие глава 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ и утратил силу Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 года №2116-1 "О налоге на прибыль предприятий и организаций" (за исключением отдельных абзацев, которые утрачивают силу в особом порядке), которым предусматривались льготы по уплате налога на прибыль малым предприятиям.

Действующий сегодня порядок налогообложения прибыли практически не оставил место для льгот. Как известно, сама глава каких-либо льгот налогоплательщикам не предоставляет. В то же время у налогоплательщиков возникает немало вопросов относительно применения льгот, которые были установлены до введения главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ).

На основании статьи 6 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года №2116-1 "О налоге на прибыль предприятий и организаций" в настоящее время сохранены следующие льготы по налогу на прибыль:

1) Льгота может быть предоставлена малым предприятиям, осуществляющим определенные виды деятельности.

Напомним, что критерии отнесения предприятий к малым установлены Федеральным законом 14 июня 1995 года №88-ФЗ "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации" в статье 3. Под такими субъектами понимаются коммерческие организации:

В уставном капитале которых доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, общественных и религиозных организаций, благотворительных и других фондов не превышает 25%;

Доля в уставном капитале, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимися субъектами малого предпринимательства, не превышает 25%;

Средняя численность работников за отчетный период не превышает:

в промышленности - 100 человек;

в строительстве - 100 человек;

на транспорте - 100 человек;

в сельском хозяйстве - 60 человек;

в научно - технической сфере - 60 человек;

в оптовой торговле - 50 человек;

в розничной торговле и бытовом обслуживании населения - 30 человек;

в остальных отраслях и при осуществлении других видов деятельности - 50 человек.

При расчете средней численности работников учитываются также работающие по гражданско-правовым договорам и по совместительству, а также работники представительств, филиалов и других обособленных подразделений.

Под субъектами малого предпринимательства понимаются также физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.

Льгота может быть предоставлена малым предприятиям, осуществляющим следующие виды деятельности:

Производство и переработка сельскохозяйственной продукции;

Производство продовольственных товаров;

Производство товаров народного потребления;

Производство строительных материалов;

Производство медицинской техники, лекарственных средств и изделий медицинского назначения;

Строительство объектов жилищного, производственного, социального и природоохранного назначения (включая ремонтно-строительные работы).

Малые предприятия, осуществляющие несколько видов деятельности (многопрофильные), относятся к таковым по критериям того вида деятельности, доля которого является наибольшей в годовом объеме оборота или годовом объеме прибыли.

Таким предприятиям льгота предоставляется в следующем порядке:

В первые два года работы - полное освобождение от уплаты налога при условии, что выручка от указанных видов деятельности составляет более 70% общей выручки от реализации продукции. При этом днем начала работы предприятия считается день его государственной регистрации;

В третий год работы - налог уплачивается в размере 25% от установленной ставки (6 процентов), при условии, что выручка от указанных видов деятельности составляет более 90% общей выручки от реализации продукции;

В четвертый год работы - налог уплачивается в размере 50% от установленной ставки (12 процентов), при условии, что выручка от указанных видов деятельности составляет более 90% общей выручки от реализации продукции.

Данной льготой могут воспользоваться только те предприятия, которые имели на нее право до 1 января 2002 года. Льгота применяется до окончания срока, на который была предоставлена.

Из сложившейся на данный момент арбитражной практики следует, что правом на применение льготы обладают также и предприятия, созданные в период с 1 по 31 декабря 2001 года. Налоговые органы, как правило, предъявляли к таким организациям требование об уплате налога на общих основаниях без права на применение льготы. Основания для подобных требований следующие. Для организаций, созданных в период с 1 по 31 декабря, первым налоговым периодом является период с момента создания до конца следующего календарного года, соответственно, первая налоговая декларация была представлена только по окончании первого квартала 2002 года и, по мнению налоговых органов, поскольку льгота не применялась в течение 2001 года, она не может быть применена начиная с первого отчетного периода (с момента создания по 31 марта 2002 года).

Тем не менее, арбитражный суд считает, что право на применение льготы возникло у таких организаций с момента создания и начала работы. Таким образом, организации, созданные в период с 1 по 31 декабря 2001 года, могут применять льготу по налогу на прибыль при условии соответствия приведенным выше требованиям.

При предоставлении льготы следует учитывать Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 4 июня 2002 года №12037/01. Согласно Постановлению ВАС льгота по налогу на прибыль, установленная пунктом 4 статьи 6 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года №2116-1 "О налоге на прибыль предприятий и организаций", предоставляется не только предприятиям, осуществляющим строительство объектов, поименованных в указанном пункте, но и выполняющим ремонтно-строительные работы на таких объектах.

Пример.

Малое предприятие зарегистрировано 1 ноября 2001 года, основным видом деятельности является производство продовольственных товаров. Выручка от иных видов деятельности составляет менее 15%.

Прибыль, полученная малым предприятием до 1 ноября 2003 года, налогом на прибыль не облагается.

В период с 1 ноября 2003 года по 1 ноября 2004 года фирма уплачивает налог по ставке 6% (24% х 25% / 100%).

Прибыль, полученная после 1 ноября 2004 года, будет облагаться по ставке 12% (24% х 50% / 100%).

Начиная с 1 ноября 2005 года налог на прибыль уплачивается в общем порядке. Обратите внимание: если до 1 ноября 2006 года малое предприятие прекратит свою деятельность, необходимо восстановить льготу и доплатить в бюджет налог.

Окончание примера.

В связи с введением в действие с 1 января 2002 главы 25 НК РФ и утратой силы Инструкции МНС Российской Федерации от 15 июня 2000 года №62 "О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций", а также Типовых методических рекомендаций по планированию и учету себестоимости строительных работ, утвержденных Минстроем Российской Федерации 4 декабря 1995 года №БЕ-11-260/7, при определении удельного веса выручки от строительной деятельности малыми предприятиями, осуществляющими строительство, следует руководствоваться установленным пунктом 2 статьи 249 НК РФ определением. Согласно указанной норме выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары, работы, услуги.

Таким образом, стоимость субподрядных работ следует учитывать в общем показателе выручки от реализации строительных работ при определении права организации на рассматриваемую льготу в условиях 2002 года и последующих лет. Об этом говорится в Письме МНС Российской Федерации от 10 сентября 2002 года №02-5-11/202-АД088 "О применении норм главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации".

В соответствии со статьей 249 НК РФ под общей суммой выручки от реализации продукции (работ, услуг) следует понимать выручку от реализации товаров (работ, услуг), которая определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги), иное имущество либо имущественные права и выраженных в денежной и (или) натуральной формах. В общую сумму выручки не включаются внереализационные доходы, установленные статьей 250 НК РФ. А также согласно пункту 2 статьи 248 НК РФ при определении доходов от реализации из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю товаров (работ, услуг).

При прекращении малым предприятием деятельности, в связи с которой ему были предоставлены налоговые льготы, до истечения пятилетнего срока со дня его госрегистрации, сумма налога на прибыль, исчисленная в полном размере за весь период его деятельности и увеличенная на сумму дополнительных платежей, определенных исходя из ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации (далее ЦБ РФ) за пользование банковским кредитом, действовавшей в соответствующих отчетных периодах, подлежит внесению в федеральный бюджет.

2) Не облагается налогом прибыль предприятий, находящихся (передислоцированных) в регионах, пострадавших от радиоактивного загрязнения вследствие чернобыльской и других радиационных катастроф, полученная от выполнения проектно-конструкторских, строительно-монтажных, автотранспортных и ремонтных работ, изготовления строительных конструкций и деталей:

Если объемы работ по ликвидации последствий радиационных катастроф составляют не менее 50 процентов от общего объема, освобождается от налогообложения вся прибыль;

Если объем указанных работ составляет менее 50 процентов от общего объема, не облагается налогом часть прибыли, полученная в результате выполнения этих работ.

Перечень регионов установлен Постановлением Правительства Российской Федерации от 29 июня 1998 года №666 "Об утверждении перечня населенных пунктов в регионах, пострадавших от радиоактивного загрязнения вследствие Чернобыльской и других радиационных катастроф, на территории которых для находящихся (передислоцированных) там предприятий и организаций установлены льготы по налогу на прибыль".

После 1 января 2001 года данная льгота может быть предоставлена только тем предприятиям, которые до этой даты начали осуществление программ по ликвидации последствий радиационных катастроф. Льгота предоставляется на период до завершения указанных работ.

3) Не подлежит налогообложению прибыль иностранных и российских юридических лиц, выполняющих строительно-монтажные работы и оказывающие консультационные услуги в рамках осуществления целевых социально-экономических программ жилищного строительства, создания, строительства и содержания центров профессиональной переподготовки военнослужащих, лиц, уволенных с военной службы, и членов их семей, осуществляемых за счет займов, кредитов и безвозмездной финансовой помощи, предоставляемых международными организациями и правительствами иностранных государств, иностранными юридическими и физическими лицами в соответствии с межправительственными и межгосударственными соглашениями, а также соглашениями, подписанными по поручению Правительства Российской Федерации уполномоченными им органами государственного управления.

Данная льгота действуют до окончания осуществления целевых социально-экономических программ жилищного строительства, создания, строительства и содержания центров профессиональной переподготовки военнослужащих, лиц, уволенных с военной службы, и членов их семей.

Обязательным условием предоставления рассматриваемой льготы является финансирование указанных работ за счет займов, кредитов и безвозмездной финансовой помощи, предоставляемых международными организациями и правительствами иностранных государств, иностранными юридическими и физическими лицами в соответствии с межправительственными и межгосударственными соглашениями, а также соглашениями, подписанными по поручению Правительства Российской Федерации уполномоченными им органами государственного управления.