Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 17 ноября 2008 г. N 03-11-02/130

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики на письмо от 25.07.2008 N 3-2-07/12 о порядке определения расходов при совмещении режимов налогообложения сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 7 статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей налогообложению единым налогом на вмененный доход для отдельных видов деятельности, иные виды предпринимательской деятельности, исчисляют и уплачивают налоги и сборы в отношении данных видов деятельности в соответствии с иными режимами налогообложения, предусмотренными Кодексом.

Согласно пункту 8 статьи 346.18 Кодекса налогоплательщики, переведенные по отдельным видам деятельности на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответствии с главой 26.3 Кодекса, ведут раздельный учет доходов и расходов по разным специальным налоговым режимам. В случае невозможности разделения расходов при исчислении налоговой базы по налогам, исчисляемым по разным специальным налоговым режимам, эти расходы распределяются пропорционально долям доходов в общем объеме доходов, полученных при применении указанных специальных налоговых режимов.

Аналогичные нормы, в части распределения расходов при совмещении системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход с системой налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единым сельскохозяйственным налогом) и с общим режимом налогообложения, содержатся в пункте 10 статьи 346.6 Кодекса и в пункте 9 статьи 274 Кодекса.

При этом необходимо иметь в виду следующее.

Налогоплательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения, систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога) или общий режим налогообложения, при определении объекта налогообложения доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав учитываются в соответствии со статьей 249 Кодекса, а внереализационные доходы - в соответствии со статьей 250 Кодекса. Не учитываются доходы, перечисленные в статье 251 Кодекса.

Организации по видам предпринимательской деятельности, переведенным на уплату единого налога на вмененный доход, не освобождены от ведения бухгалтерского учета.

Поэтому, при совмещении различных режимов налогообложения

организациям, являющимся налогоплательщиками единого налога на вмененный доход, рекомендуется определять доходы по видам предпринимательской деятельности, переведенным на уплату указанного налога, на основании данных бухгалтерского учета с учетом положений статей 249, 250 и 251 Кодекса.

При этом, при совмещении системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход с упрощенной системой налогообложения или с системой налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единым сельскохозяйственным налогом) доходы по видам предпринимательской деятельности, переведенным на уплату единого налога на вмененный доход, определяются с применением кассового метода.

Федеральным законом от 21 ноября 1996 года N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" на индивидуальных предпринимателей не возложена обязанность по ведению бухгалтерского учета. Глава 26.3 Кодекса также не обязывает индивидуальных предпринимателей осуществлять ведение бухгалтерского учета или налогового учета доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход.

Поэтому, индивидуальным предпринимателям, совмещающим систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности с упрощенной системой налогообложения, системой налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единым сельскохозяйственным налогом) или общим режимом налогообложения, также рекомендуется учитывать доходы по видам предпринимательской деятельности, переведенным на уплату единого налога на вмененный доход, в соответствии со статьями 249 и 250 Кодекса с учетом положений статьи 251 Кодекса.

В связи с тем, что при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, а также по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и по единому сельскохозяйственному налогу доходы определяются нарастающим итогом с начала года (п. 7 статьи 274, п. 4 статьи 346.6, п. 5 статьи 346.18 Кодекса), доходы по видам предпринимательской деятельности, переведенным на уплату единого налога на вмененный доход, в порядке, указанном выше, также целесообразно определять нарастающим итогом с начала года. При этом следует иметь в виду, что в соответствии с пунктом 7 статьи 346.26 Кодекса налогоплательщики единого налога на вмененный доход, к которым относятся как организации, так и индивидуальные предприниматели, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей налогообложению единым налогом на вмененный доход, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом на вмененный доход, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения.

Директор Департамента	И.В. Трунин