

**МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО  
ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

**ТАШКЕНТСКИЙ ХИМИКО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ**

**КАФЕДРА: ПРОМЫШЛЕННЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ**

**«УТВЕРЖДАЮ»  
Проректор по  
Учебной работе**

---

**Доц. Исмоилова Л.А.**

**ТЕКСТЫ ЛЕКЦИИ ПО ПРЕДМЕТУ  
«НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»**

Тексты лекции по предмету «Налоги и налогообложение» обсуждено и одобрена на заседании кафедры «Промышленный менеджмент» (Протокол N 1 от 30.08.05), Утвержден на Учебно - методическом Совете ТХТИ (Протокол N от )

Составители: доц. Хусаинов Р.Р.  
доц. Султонходжаев О. А.

Рецензенты: проф. Турсунходжаев М.Л.  
проф. Саид-Джалолов Д.Р.

## **АННОТАЦИЯ**

В данном тексте лекций изложены социально-экономическое значение налогов в рыночных условиях. Она составлена на основе действующих нормативных документов.

Содержание текстов лекций охватывают все общегосударственные и местные налоги и сборы. По всем налогам ясно изложены плательщики налога, объекты налогообложения, ставки налога, льготы по налогам, порядок исчисления и сроки уплаты налогов.

Для студентов вузов изучающих курс «Налоги и налогообложение» по направлениям:

**СОДЕРЖАНИЕ**

	Стр.
Введение.....	5
Лекция 1. Экономическое содержание налогов и их необходимость .....	6
Лекция 2. Налог на доходы (прибыль) юридических лиц .....	22
Лекция 3. Налогообложение предприятий торговли и общественного питания .....	33
Лекция 4. Упрощенная система налогообложения для микрофирм и малых предприятий.....	43
Лекция 5. Налог на доходы физических лиц.....	51
Лекция 6. Физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.....	63
Лекция 7. Налог на добавленную стоимость.....	68
Лекция 8. Акцизный налог.....	93
Лекция 9. Налог на имущество.....	107
Лекция 10. Налог за пользование недрами.....	121
Лекция 11. Земельный налог.....	127
Лекция 12. Налог за пользование водными ресурсами.....	144
Лекция 13. Местные налоги и сборы, вводимые органами государственной власти на местах.....	150
Лекция 14. Зарубежный опыт налогообложения.....	160
Литература.....	178

## ВВЕДЕНИЕ

Существует несколько мнений о влиянии налогов на экономику конкретной страны, которые ранжируются от теоретических до популистских. Многие ученые сходятся на том, что различные налоги являются очень важным инструментом в экономической жизни любой страны. Налог не только важный, но и жизнеопределяющий компонент современных экономик. Страны ориентированные на рыночные отношения внимательно отслеживают свою налоговую политику и постоянно корректируют ее в соответствии с текущим положением вещей в мировой экономике.

Что же является собой налог? Согласно учебникам налоги – это обязательные платежи взимаемые государством с физических и юридических лиц. Налоги делятся на прямые, которыми облагаются доходы и имущество, и косвенные, увеличивающие цены товаров. Развитые страны, как и развивающиеся используют налогообложение как одну из основных статей государственного дохода. Таким образом государство заинтересовано собирать как можно больше налогов для пополнения бюджета и выполнения принятых на себя программ. Однако повышение налогов не является правилом.

Как видно в современном мире налог перерос определение учебника и представляет собой определенный индикатор социально-экономических отношений в стране.

В январе 2005 года вышло распоряжение Президента «О подготовке новой редакции Налогового кодекса Республики Узбекистан». Перед ее разработчиками поставлен ряд задач. Среди них:

- снижение налогового бремени хозяйствующих субъектов;
- выравнивание условий налогообложения для всех налогоплательщиков, прежде всего за счет отмены необоснованных льгот;
- усиление стимулирующей роли налогов;
- обеспечение прямого действия Налогового кодекса;
- обеспечение стабильности налоговой системы;
- упрощение налоговой системы;
- совершенствование системы налогового администрирования.

## **Лекция 1. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ НАЛОГОВ И ИХ НЕОБХОДИМОСТЬ**

Представления о налогах изменялись на протяжении веков. По мере развития и совершенствования теорий налогообложения происходила эволюция взглядов на понимание термина «налог». Ученые и общественные деятели постоянно предпринимали попытки дать определение налога не только с экономических позиций, но и с юридической точки зрения.

Так, известный английский экономист А.Смит более 200 лет назад определял налог как бремя, накладываемое государством в законодательном порядке, в котором предусмотрен его размер и порядок уплаты.

В теории налогов того времени господствовало мнение о налогах только как о чисто фискальном инструменте. Широко известно выступление английского экономиста Д. Рикардо в Палате Общин в 1819 г., где он произнес знаменитую фразу: «Самым лучшим налогом является наименьший налог».

В первой половине XIX в. швейцарский экономист Ж. Сисмонди сформулировал теорию налога как «теорию наслаждения». Налог - жертва и в то же время благо, если услуги государства за счет этой жертвы приносят нам пользу. Граждане должны смотреть на налоги как на вознаграждение за оказываемую правительством защиту их личности и собственности.

В начале XX в. итальянский экономист Ф. Нитти предлагает наиболее четкое определение роли налогов в системе мер государственного воздействия на развитие национального рынка. Имеются неделимые общественные услуги, как, например, внутреннее спокойствие и внешняя безопасность, правосудие, общественная гигиена, охрана территории. Так как в этом случае неприемлемы пошлины, т.е. вознаграждение за специальные делимые услуги, то необходимо, чтобы общие расходы покрывались налогами. И далее: «налог есть та часть богатства, которую граждане дают государству и местным органам ради удовлетворения коллективных потребностей»,

Значительно позже учеными-экономистами и самой практикой налогообложения было доказано, что налог - это не просто фискальный инструмент; это также мощное средство экономической политики государства для отражения своих приоритетов, орудие экономических и социальных реформ. Так, например, постепенно снижая налоги, государства во второй половине XX в. пытались стимулировать спрос, повысить темпы экономического роста, побудить предпринимателей к инвестициям, повышая же налоги, правящие структуры стремились ослабить инфляцию, стабилизировать экономический цикл. Чтобы побудить предпринимателей перейти к более совершенным приемам производства или более производительным формам хозяйствования, экономисты рекомендовали государству параллельно создавать для фирм и лиц, достигших определенных успехов в указанных областях, известные налоговые льготы.

Современные определения налога делают акцент на принудительном

характере налогообложения и на отсутствии прямой связи между выгодой гражданина и налогами.

Если посмотреть с позиций права, то налог есть не что иное, как **изъятие части собственности у налогоплательщика** и передача ее в государственную казну. То есть, налог - это не только финансовая, но и правовая категория, и трудность понимания природы налога связана с тем, что его следует рассматривать одновременно как экономическое, хозяйственное и политическое явление действительности.

Существует множество определений налога, но ни одно из них не признано идеальным, а в законодательстве Узбекистана оно вообще отсутствует.

**Налоги**, в отличие от сборов, пошлин и платежей, **носят всеобщий характер и взимаются постоянной основе**. Экономическое содержание налогов состоит в том, что они представляют собой часть производственных отношений по изъятию определенной доли дохода у субъектов хозяйствования, граждан которая аккумулируется государством для осуществления своих функций и задач.

### **Основы построения налогообложения**

В настоящее время идет непрерывный поиск эффективной модели системы налогообложения, которая связана с процессами децентрализации экономики, разгосударствления и приватизация становлением новых организационных рыночных структур.

Данный период сопровождается глубокими изменениями в системе организации хозяйственной деятельности, формах и методах управления. Из второстепенного экономического института они превращаются в мощный рычаг воздействия государство на экономическую жизнь общество хозяйственное поведение предприятий, организаций и граждан.

В связи с этим потребовалась коренная перестройка экономических механизмов, в т. ч. финансово-налоговых рычагов. В этом отношении переломными стали 1991-1992 годы, когда был предпринят ряд решительных мер для децентрализации финансово банковской, бюджетной системы и перехода к экономическим формам взаимоотношений в народном хозяйстве.

С введением в Узбекистане новых форм хозяйствования была проведена реформа налогового законодательства, которая нашла отражение в следующих основных законах Республики Узбекистан, которые были приняты 15 февраля 1991 года:

- Закон «О налогах с предприятий, объединений и организаций»;
- Закон «О подоходном налоге с граждан Республики Узбекистан, иностранных граждан и лиц без гражданства».

В 1993 году был принят Закон «О местных налогах в Республики Узбекистан».

24 апрель 1997 года был принят Налоговый кодекс которая вступила в силу с 1 января 1998 года.

В январе 2005 года вышло распоряжение Президента «О подготовке новой редакции Налогового кодекса Республики Узбекистан». Перед ее

разработчиками поставлен ряд задач. Среди них:

- снижение налогового бремени хозяйствующих субъектов;
- выравнивание условий налогообложения для всех налогоплательщиков, прежде всего за счет отмены необоснованных льгот;
- усиление стимулирующей роли налогов;
- обеспечение прямого действия Налогового кодекса;
- обеспечение стабильности налоговой системы;
- упрощение налоговой системы;
- совершенствование системы налогового администрирования.

Совокупность налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет, установленных государством, форм и методов их построения образуют **налоговую систему государства**.

Налоговые системы могут представлять довольно сложную модель, поскольку существуют множество налогов, их плательщиков, способов взимания налогов, налоговых льгот.

Но, несмотря на различия налогов в основе их построения лежат одинаковые составляющие элементы. К элементам налога относятся: объект и субъект налогообложения, метод учета налоговой базы, налоговая ставка, порядок исчисления и сроки уплаты, способы взимания, отчетный период, льготы по налогу и т.д.

Под **субъектами** налогообложения понимаются налогоплательщики - юридические и физические лица, на которых возложена юридическая обязанность уплачивать налоги, сборы и пошлины

Под **юридическими лицами** в целях налогообложения понимаются все виды предприятий, объединений и организаций (в том числе их обособленные подразделения), имеющие в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении имущество и отвечающие по своим обязательствам этим имуществом, а также имеющие самостоятельный баланс и расчетный счет.

Физическими лицами признаются граждане Республики Узбекистан и других государств, а также лица без гражданства, имеющие объект налогообложения.

Экономические отношения налогоплательщика и государства определяются посредством принципа постоянного местопребывания (резидентства).

**Объектами налогообложения** и объектами, связанными с налогообложением, являются имущество и действия, с наличием которых у налогоплательщика возникает налоговое обязательство.

Другими словами, **объект налогообложения** представляет собой юридический факт (действия налогоплательщика или состояние его имущества), наличие которого является основанием возникновения налогового обязательства. К ним относятся: совершение оборота по реализации товаров (работ, услуг), владение имуществом, совершение сделки купли-продажи, получение дохода по ценным бумагам и др. Без объекта



налогообложения у налогоплательщика не может быть налогового обязательства.

В теоретическом плане объекты налогообложения можно разделить на следующие виды:

- **права имущественные** (право собственности на имущество) и **неимущественные** (право пользования);
- **действия** (деятельность) **субъекта** (реализация, ввоз товаров);
- **результаты хозяйственной деятельности** (прибыль, доход).

Объект налогообложения и объект, связанный с налогообложением, по каждому виду налога и другого обязательного платежа в бюджет определяется в соответствии с Налоговым кодексом. Например, объектом обложения по налогу на добавленную стоимость является оборот по реализации и импорт товаров (работ, услуг).

**Налоговая база** представляет собой стоимостную, физическую или иные характеристики объекта налогообложения и объекта, связанного с налогообложением, на основании которых определяются суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащих уплате в бюджет.

Например, налоговая база по налогу на добавленную стоимость выражается в денежном эквиваленте, а налоговой базой по налогу на землю является площадь земельного участка, налоговая база выражается в гектарах и квадратных метрах.

Различают налоговые базы со стоимостными показателями (сумма дохода) и физическими показателями (при налогообложении фиксированным налогом).

Для правильного определения момента возникновения налогового обязательства важное значение имеет **метод формирования налоговой базы**. Существуют два основных метода - кассовый и метод начисления.

При использовании **кассового метода** доходом считаются все суммы, реально полученные налогоплательщиком в конкретном периоде, а расходами - реально выплаченные суммы. Кассовый метод учета доходов практически всегда применяется в розничной торговле - там момент реализации просто совпадает с моментом оплаты.

При **методе начисления** доходом признаются все суммы, право на получение которых возникло в данном налоговом периоде, вне зависимости от того, получены ли они в действительности, а расходами - сумма имущественных обязательств, возникших в отчетном периоде. При этом не имеет значения, произведены ли по этим обязательствам выплаты.

Согласно Налоговому кодексу в Узбекистане в налоговом учете (а согласно НСБУ - и в бухгалтерском) должен применяться метод начисления.

**Под налоговым периодом** понимается период времени, установленный применительно к отдельным налогам и другим обязательным платежам, согласно Налоговому Кодексу, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налогов и других обязательных платежей, подлежащих уплате в бюджет.

Необходимость данного элемента объясняется тем, что многим

объектам налогообложения (получение дохода, реализация товаров) свойственна повторяемость, протяженность во времени. Вопрос о налоговом периоде связан также и с проблемой однократности налогообложения. Помимо этого налоговый период является базой для определения по временному фактору налогового резидентства; основой для определения круга соответствующих обязанностей у налогоплательщика и т.п.

Под налоговым периодом чаще всего понимается календарный год.

Понятие **«налоговый период»** отличается от понятия **«отчетный период»**. Иногда они могут совпадать, как, например, отчетность у малых и совместных предприятий; иногда отчетность представляется несколько раз за налоговый период, например, отчетность по различным налогам (НДС, акцизный налог, единый налог и др.).

**Налоговая ставка** представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.

Другими словами, ставка налога есть норма налогового обложения.

Существует также понятие **«метод налогообложения»**; это порядок изменения ставки налога в зависимости от изменения налоговой базы. В практике используются, в основном, четыре метода:

- **равнее** - для всех плательщиков применяется равная сумма налога (этот метод характерен больше для сборов);

- **пропорциональное** - для каждого налогоплательщика применяется равная ставка налога (НДС, акциз, налог на прибыль и прочие налоги);

- **прогрессивное** - с ростом налоговой базы растет ставка налога (налогообложение доходов физических лиц);

- **регрессивное** - с ростом налоговой базы уменьшается ставка налога (налогообложение доходов экспортеров, когда с ростом доли экспортной выручки в общем, объеме реализованной продукции вводятся понижающие коэффициенты к ставке налога на доходы).

Идея пропорционального налогообложения всегда находила поддержку среди имущих классов и обосновывалась принципами равенства и справедливости. В поддержку прогрессивной теории всегда выступали ведущие сторонники социального переустройства общества; они считали, что она более справедлива, так как смягчает неравенство и влияет на перераспределение доходов.

Регрессивное налогообложение обычно используется государствами для стимулирования приоритетных направлений развития экономики.

Очень важно соблюдать **порядок уплаты налога**, то есть нормативно установленные способы и процедуры внесения налога в бюджет.

Существуют три основных способа уплаты налога:

- **уплата налога по декларации** (взимание налога после получения дохода), то есть на налогоплательщика возлагается обязанность предоставить в установленный срок в налоговый орган официальное заявление о своих налоговых обязательствах; при этом ответственность по уплате налога возлагается на самого налогоплательщика;

- **уплата налога источником дохода** (взимание налога до получения

дохода), то есть источник выплаты дохода, автоматически удерживает налог и перечисляет его в бюджет; ответственность по удержанию и перечислению налога при этом возлагается на источник выплаты дохода (например, при выплате дивидендов и процентов);

- **кадастровый способ уплаты налога** - налог взимается на основе внешних признаков предполагаемой средней доходности имущества; устанавливаются фиксированные сроки налоговых платежей (налог на имущество).

Одним из важных элементов налога являются налоговые льготы, основная цель которых заключается в сокращении размера налогового обязательства налогоплательщика (реже - в отсрочке или рассрочке платежа).

**Льготы** - это предоставленные отдельным категориям плательщиков предусмотренные законодательством преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налоги

Льготы по различным налогам издавна применялись для стимулирования приоритетных направлений экономики. Так, еще Амир Темур в 14-м веке применял налоговые льготы, чтобы поощрить освоение новых земель. Им была разработана следующая система; земледелец, который разработал и оросил неводеланную землю, сделал на ней насаждения или сделал годными для посева заброшенные земли, освобождался от податей первый год; второй год он мог внести столько, сколько ему заблагорассудится; в третий же год он подчинялся общему постановлению о налогах.

Устанавливая льготы, государство выражает свои приоритеты в развитии важнейших, с государственной точки зрения, производств и отраслей. Однако, установление так называемых «индивидуальных» налоговых льгот противоречит принципам рыночных отношений и налоговой политики. Индивидуальные льготы - прецедент для их дальнейшего распространения; они размывают налоговую систему, лишая налоговый платеж обязательного характера.

Налоговые льготы подразделяются на льготы по субъекту (когда льготируется конкретный налогоплательщик) и льготу по объекту (когда выводится из-под налогообложения конкретный его объект) налогообложения.

По характеру отражения в бухгалтерском учете налоговые льготы можно разделить на три категории:

1. постоянные льготы (нецелевые)
2. временные льготы (нецелевые)
3. целевые льготы (могут представляться как на постоянной основе, так и на временной).

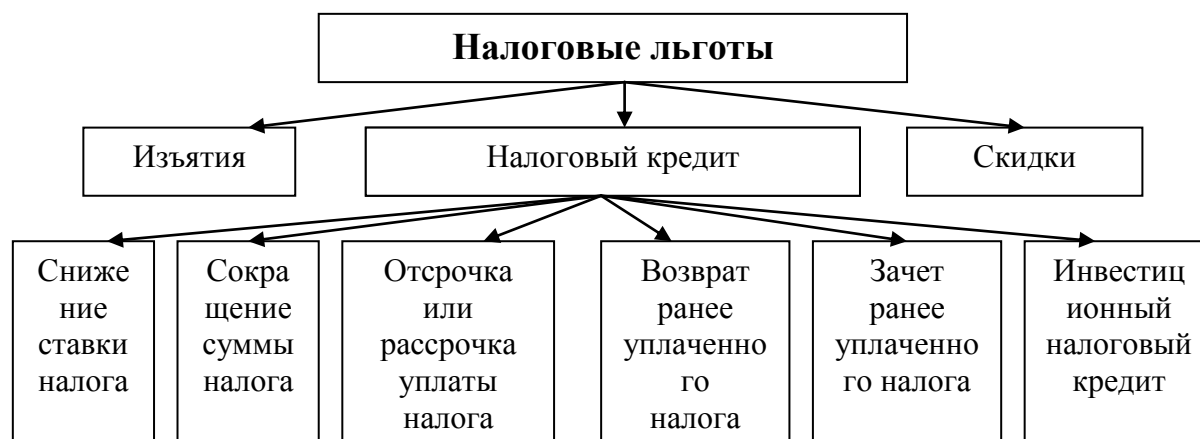
Постоянные нецелевые льготы представляются без каких-либо условий и не отражаются в бухгалтерском учете. Такие льготы не влияют на финансовую отчетность предприятия.

Временные нецелевые льготы ограничены определенным отрезком времени и, чаще всего, имеют ограничивающее условие: льготируемое

предприятие должно продолжать действовать как минимум один год с момента прекращения действия льготы (либо другое ограничение), в противном случае применение льгот будет признано неправомерным.

В этом случае никакого влияния на баланс и отчет о финансовых результатах предприятия временные льготы не оказывают.

Современные налоговые льготы по объекту налогообложения также можно подразделить на три группы; изъятия, скидки, налоговые кредиты.



**Изъятия** - это налоговая льгота, направленная на выведение из-под налогообложения отдельных объектов (предметов) налогообложения. Например, налогом не облагается имущество физических лиц - строения, помещения и сооружения, находящиеся в собственности участников и партизан войны 1941-1945 годов.

**Скидки** - это льготы, направленные на сокращение налоговой базы. Например, налогооблагаемый доход (прибыль) юридических лиц уменьшается на сумму произведенных ими расходов на цели, поощряемые государством и обществом, такие, как взносы в экологические, оздоровительные и благотворительные фонды, учреждения культуры, народного образования, здравоохранения, труда и социальной защиты населения, физической культуры и спорта и другие.

**Налоговый кредит** - это льготы, направленные на уменьшение налоговой ставки или суммы налога, подлежащей уплате в бюджет (ее называют окладной суммой или налоговым окладом). Налоговый кредит может предоставляться как на постоянной, так и на временной основе.

Налоговые кредиты в зависимости от форм предоставления льготы делятся на следующие виды.

1. **Снижение ставки налога** - например, ставка налога на доход для вновь созданных предприятий (кроме занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью) составляет в первый год с момента создания (регистрации) двадцать пять процентов и во второй год - пятьдесят процентов от установленной ставки.

2. **Сокращение суммы налога**, подлежащей уплате в бюджет (окладной суммы). Например, для юридических лиц, в которых занято более 3 (трех) процентов инвалидов от общей численности работающих, сумма

налога на доходы (прибыль) уменьшается из расчета: 1 (один) процент уменьшения налога с дохода (прибыли) на каждый процент трудоустроенных инвалидов свыше установленной нормы.

Полное освобождение от уплаты налога на определенный период получило название налоговых каникул.

### **3. Отсрочка или рассрочка уплаты налога.**

В Узбекистане правом предоставления отсрочек и рассрочек уплаты наделены, в основном, таможенные органы в отношении налогов при импорте товаров (НДС, пошлина, акцизный налог). При их предоставлении взимается плата в размере 50 % от ставки рефинансирования.

**4. Возврат ранее уплаченного налога** или части налога (налоговая амнистия). В Узбекистане практически не применяется.

**5. Зачет ранее уплаченного налога.** Используется в целях избежания двойного налогообложения, Так например, суммы уплаченного за пределами Республики Узбекистан налога на доходы (прибыль) засчитываются при уплате налога на доходы (прибыль) в Республике Узбекистан в соответствии и международными договорами Республики Узбекистан. При этом размер засчитываемой суммы не может превышать суммы налога на доходы (прибыль), подлежащей уплате в Республике Узбекистан по доходам (прибыли), полученному за границей.

**6. Инвестиционный налоговый кредит** определяется как изменение срока исполнения налогового обязательства, при котором налогоплательщику при наличии соответствующих оснований предоставляет возможность в течение определенного срока уменьшать причитающиеся с него налоговые платежи с последующей поэтапной уплатой их.

За рубежом понятие **инвестиционный налоговый кредит** имеет несколько другой смысл. Он по своей сущности представляет финансирование государством капитальных вложений частного бизнеса, и фактически - это налоговая скидка в целях стимулирования замены устаревшего оборудования и внедрения новой техники. Налог, рассчитанный в процентах к стоимости оборудования, вычитается непосредственно из суммы налога, а не из облагаемого дохода, что уменьшает на величину скидки стоимость вновь закупаемого производственного оборудования.

Необходимо отметить - когда налогоплательщику предоставлены льготы всех трех видов (групп), их необходимо применять в следующей последовательности:

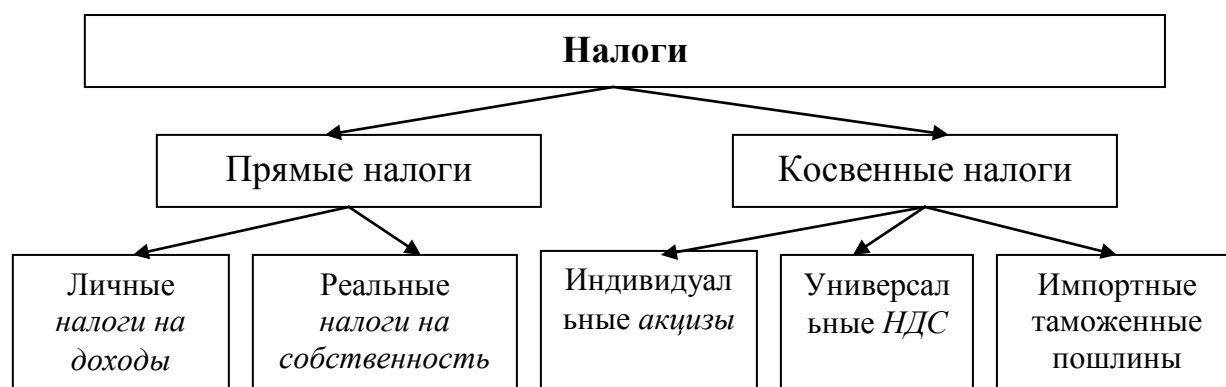
1. сначала применяются льготы в виде изъятия,
2. затем - льготы в виде скидки,
3. и только потом - налоговый кредит.

## **Классификация налогов**

Налоги можно классифицировать по разным признакам.

**По объекту обложения** во взаимоотношении плательщика и государства налоги делятся на **прямые и косвенные**. Первые взимаются в процессе приобретения и накопления материальных благ, вторые - в

процессе их расходования. Предполагается, что прямые налоги взимаются с доходов физических лиц и предприятий, а косвенные - в других звеньях налоговой системы и предназначены для переложения на конечных носителей налогового бремени - покупателей.



Прямые налоги непосредственно платятся субъектом налога и чаще всего прямо пропорциональны платежеспособности. Примеры прямых налогов - налог на доходы, налог на имущество, т.е. налоги, уплачиваемые с доходов или имущества налогоплательщика.

Прямые налоги, в свою очередь, делятся на личные и реальные.

Личные налоги учитывают финансовое положение налогоплательщика, его фактическую платежеспособность; они уплачиваются с действительно полученного налогоплательщиком дохода.

Реальные же налоги подвергают обложению деятельность или имущество, т.е. продажу, покупку или владение имуществом (собственностью), независимо от индивидуальных финансовых обстоятельств. Реальные налоги не учитывают фактическую платежеспособность плательщика - это, в основном, налоги на собственность (налог на имущество, земельный налог).

Косвенные налоги подразделяются на **косвенные индивидуальные**, которыми облагаются строго определенные группы товаров (акцизы на отдельные виды товаров), **косвенные универсальные**, которыми облагаются практически все товары, работы и услуги, за исключением льготированных, и **таможенные пошлины**.

Окончательным плательщиком прямых налогов становится тот, кто получает доход, в то время как окончательным плательщиком косвенных налогов выступает потребитель товара, на которого налог перекладывается путем надбавки к цене.

**По степени компетенции** органов власти различных уровней относительно установления и введения в действие налогов, а также по их использованию выделяют **общегосударственные** - поступающие в государственный бюджет (например, НДС, налоги на доходы и т.д.) и **местные** налоги - поступающие в бюджеты территорий (например, налог на имущество, земельный налог и т.д.). Введение местных налогов и сборов преследует цель пополнять доходные источники местных бюджетов и обеспечить социально-хозяйственные потребности городов, районов и

других административно-территориальных единиц.

Также можно разделить налоги **по субъекту налогообложения: налоги с физических лиц и налоги с юридических лиц**. Большинство налогов являются общими для всех субъектов (налог на доходы, налог на имущество, земельный налог, налог на использование недр и т.д.). Но есть налоги, характерные только для юридических лиц (в Узбекистане это экологический налог, акциз по производимой в РУз продукции).

По характеру **отражения в бухгалтерском учете** различают налоги:

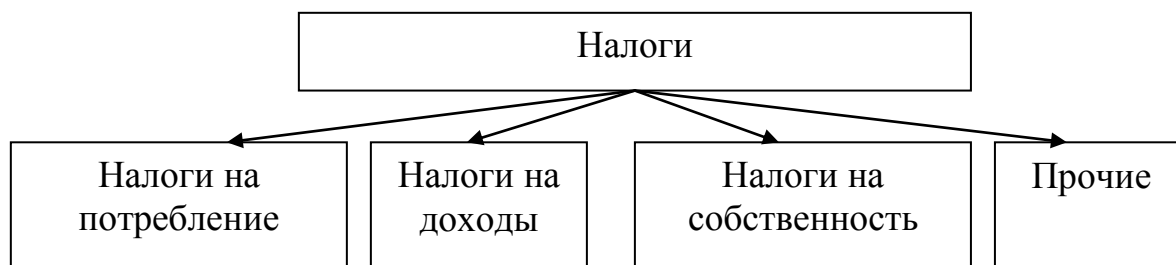
- **включаемые к затраты** (земельный налог, налог на имущество);
- **включаемые в цену продукции** (НДС, акциз);
- **уплачиваемые за счет прибыли** (налог на прибыль, налог на развитие инфраструктуры);
- **удерживаемые из дохода работников** (подходный налог).

По своей экономической сущности все налоги делятся на три группы:

**I - на налоги на потребление** (косвенные),

**II - налоги на доходы,**

**III - налоги на собственность.**



Налоги I группы - **налоги на потребление** (косвенные налоги) устанавливаются в виде надбавки к цене или тарифу и непосредственно не связаны с доходами или имуществом налогоплательщика.

К этой группе налогов традиционно относятся налог на добавленную стоимость, акцизный налог, импортные таможенные пошлины, а также не характерные для Узбекистана налог с оборота и налог с продаж. Однако, следует отметить, что в законодательстве Узбекистана можно найти еще один налог, который относится к этой группе: это налог с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств. В Налоговом кодексе Республики Узбекистан он отнесен к категории местных налогов.

Как ясно из названия, **налоги II группы** включают в себя налоги на доходы юридических и физических лиц, т.е. они напрямую связаны с доходом плательщика и его платежеспособностью. Налоги на доходы предприятий и граждан занимают видное место среди доходных источников бюджетов после косвенных налогов. Это прямые личные налоги, основанные на принципе резидентства. Согласно налоговому законодательству, юридические лица в Узбекистане (за исключением некоторых категорий плательщиков, для которых установлены особые режимы налогообложения), являются плательщиками налога на доход (прибыль).

**К III группе относятся**, в основном, налог на имущество и земельный налог; они тоже не связаны с доходом плательщика, хотя косвенно подразумевают его наличие.

В условиях развития рыночных отношений значительно возрастает роль налогов на собственность.

С одной стороны эти налоги взимаются по внешним признакам объекта обложения и, в целом, не зависят от доходности субъекта. С другой стороны, в последние годы, налоги на собственность все чаще применяются в качестве дополнения к подоходному налогу и учитывают, хоть и не прямо, доходность плательщика.

Налоги на собственность иногда называют «санитарными» налогами, так как они взимаются независимо от того, насколько эффективно используется движимое или недвижимое имущество. Использование I государством высоких ставок налогов на собственность приводит к более бережному отношению к объектам собственности со стороны владельцев и побуждает к избавлению от неэффективно используемого оборудования, транспорта и земельного участка. Так, в Узбекистане налог на имущество и земельный налог взимаются независимо от того, используется ли это имущество налогоплательщиком.

Налоги на собственность являются основным источником доходов бюджетов территорий, и именно этим объясняется пристальное внимание к ним со стороны местных властей.

В налоговом законодательстве Узбекистана есть также налоги, которые трудно отнести к какой-либо из перечисленных групп - это экологический налог, налог за пользование недрами, налог за пользование водными ресурсами и ряд местных налогов; они обычно учитываются как «прочие».

### **Функции налогов**

Сущность налогов проявляется в их функциях, т.е. в основных направлениях воздействия налогов на развитие общества и государства.

Налоги используются всеми государствами с рыночной экономикой как метод прямого влияния на бюджетные отношения и опосредованного (через систему льгот и санкций) воздействия на производителей товаров, работ и услуг.

Через налоги государство решает несколько проблем, в том числе:

- достигается относительное равновесие общественных потребностей и ресурсов, необходимых для их удовлетворения;
- обеспечивается рациональное использование природных богатств, в частности путем введения штрафов и иных ограничений на распространение вредных производств;
- решаются экономические, социальные и многие другие общественные проблемы.

Налоги выполняют следующие функции:

1. Фискальную
- 2 Социальную (распределительную)
3. Регулирующую



4. Контрольную
5. Интегрирующая



Исторически первой является фискальная функция налогов, обеспечивающая поступления средств в государственный бюджет. Это основная функция налогов, ведь именно за их счет формируется доходная часть государственного бюджета. Все остальные функции налогообложения можно назвать производными от фискальной.

**Социальная (перераспределительная) функция** налогов состоит в перераспределении общественных доходов между различными категориями населения и реализуется через неравное налогообложение разных категорий населения, а также разных сумм доходов.

С помощью данной функции происходит передача средств в пользу более слабых и незащищенных категорий населения за счет возложения налогового бремени на более сильные слои общества. Примерами реализации социальной функции являются прогрессивная шкала налогообложения личных доходов, льготы по подоходному налогу социально уязвимым слоям населения, акцизы на предметы роскоши и т.п. Во многих странах существует такой же подход к налогообложению физических лиц, как и в Узбекистане, при котором более высокие доходы облагаются и более высокими ставками. А в некоторых социально-ориентированных странах (Швеция, Норвегия, Швейцария) почти на официальном уровне признается, что пологи представляют собой плату высокодоходной части населения менее доходной за социальную стабильность.

По мнению выдающегося английского экономиста Д. Кейнса, налоги существуют в обществе исключительно для регулирования экономических отношений. Следующая **функция налогов регулирующая** - возникает с расширением экономической деятельности государства. Она целенаправленно воздействует на развитие народного хозяйства в соответствии с принимаемыми государственными программами. При этом государство использует выбор форм налогов, изменение ставок, способов взимания, льготы и скидки, - для того, чтобы выделить приоритетные направления развития бизнеса. Эти регуляторы влияют на структуру и пропорции общественного воспроизводства, объемы накопления и потребления; государство поощряет виды деятельности и производства, которые считает полезными для общества. Для большинства государств - это

такие сферы, как развитие малого бизнеса, экспортоориентированные и импортозамещающие производства, стимулирование научно-технического прогресса, экспорта, транспорта и многое другое.

Суть регулирующей функции заключается также в том, что налогами облагаются ресурсы, направляемые на потребление, и освобождаются от обложения ресурсы, направляемые на развитие производства.

Для этой функции характерно три составляющие:

Стимулирующая - проявляется через систему льгот для предприятий и видов деятельности, которые считаются приоритетными для государства и полезными или важными для общества (например, сельскохозяйственное производство, или экспорт товаров за СКВ);

Ограничивающая (дестимулирующая) - имеет цель через повышение ставок налогов ограничить развитие производств, процессов, видов деятельности, которые государство не считает полезными для общества (например, игорный бизнес, импорт некоторых категорий товаров);

Воспроизводственная - предназначена для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов (льготы при использовании средств на расширение, модернизацию производств);

**Следующая функция - контрольная** - позволяет государству отслеживать своевременность и полноту поступления в бюджет налоговых платежей, сопоставлять их величину с потребностями в финансовых ресурсах. Через эту функцию определяется необходимость реформирования налоговой системы и бюджетной политики.

В конце XX в. налоги в рамках механизма государственного регулирования рыночной экономики приобрели качественно новую **функцию - интегрирующую**, связанную с регулированием внешнеторговых и внешнеэкономических отношений.

Ее появление обусловлено одной из наиболее характерных особенностей развития мирового хозяйства - усилением процессов взаимозависимости национальных экономик и всесторонней интернационализацией хозяйственной жизни. Налоги стали одним из средств формирования единого экономического пространства для государств, связанных региональными, хозяйственными и политическими интересами.

Все функции налогов переплетаются и не существуют в чистом виде отдельно от других, а иногда и вступают в противоречие друг с другом. Так, например, фискальная функция налога вступает в противоречие с социальной, поскольку последняя уменьшает поступления в бюджет. С помощью регулирующей функции налогов государство способно создать более или менее благоприятные и конкурентоспособные условия для определенных деловых сфер. Но нельзя забывать, что при этом может произойти налоговое подавление других сфер и неизбежно нарушается свобода конкуренции и принцип справедливости.

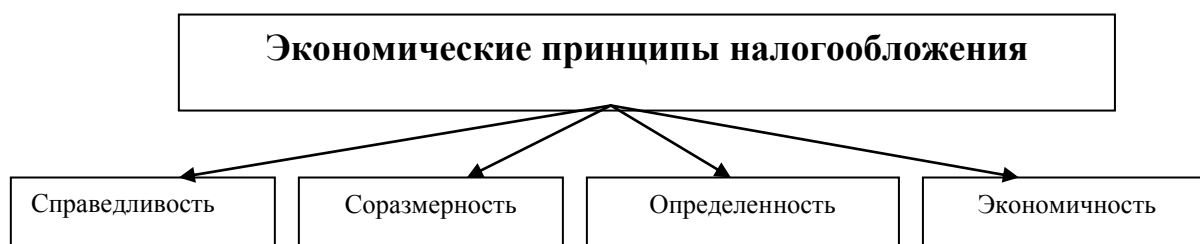
### **Основные принципы построения налоговой системы**

Системы налогов в разных странах отличаются друг от друга; это

закономерно, так как налоговые системы складывались и продолжают складываться под воздействием разных экономических, политических и социальных условий. Однако любая налоговая система должна отвечать общим требованиям.

Впервые экономические принципы налогообложения были разработаны классиком английской экономической теории Адамом Смитом. Эти принципы присущи налогу как объективной экономической категории вне зависимости от конкретного государства и времени, поэтому их называют «фундаментальными» «классическими». А. Смит в своей работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» выделил пять принципов налогообложения: 1) принцип хозяйственной независимости и свободы, 2) принцип справедливости, 3) принцип определенности, 4) принцип удобства, 5) принцип экономии,

Однако за более чем двухсотлетнее развитие общества система принципов А. Смита претерпела определенные изменения, и в настоящее время их можно кратко охарактеризовать следующим образом.



### **1. Принцип справедливости (равенства).**

Распределение налогового бремени должно быть равным. Согласно этому принципу каждый должен принимать участие в финансировании расходов государства соразмерно своим доходам и возможностям. То есть подданные государства должны платить налоги соразмерно полученным доходам.

Принцип равенства и справедливости - основной при построении налоговой системы. Существуют два подхода к его реализации:

- концепция «полученных благополучий», основанная на принципе выгоды;
- концепция «пожертвований», основанная на принципе платежеспособности.

Согласно первому подходу, справедливой налоговой системой считается та, при которой налоги, уплачиваемые налогоплательщиками, соответствуют выгодам, которые они получают от услуг государства, т.е. справедливость налоговой системы зависит от структуры государственных расходов.

Другой подход основывается на принципе «способности платить», согласно которому налоговая проблема рассматривается сама по себе независимо от политики государственных расходов, т.е. при данной потребности в налоговых доходах каждый налогоплательщик должен внести свою долю в зависимости от способности платить.

Ни один из этих подходов не является удовлетворительным и легко осуществимым на практике, оба имеют преимущества и недостатки, и, как правило, каждая налоговая система содержит элементы обоих подходов.

## **2. Принцип соразмерности.**

Этот принцип заключается в соотношении наполняемости бюджета и неблагоприятных для налогоплательщика последствий налогообложения. Это принцип экономической сбалансированности интересов налогоплательщика и государственной казны. Согласно этому принципу, задача законодателя на основе экономических предложений установить такой режим налогообложения, который не подавлял бы экономическую активность налогоплательщика и в то же время обеспечивал необходимый уровень налоговых поступлений в бюджет. Амир Темур писал: «При сборе податей нужно остерегаться обременять народ податями или опустошать провинции, потому что разорение народа ведет за собой обеднение государственной казны, а несостоятельность казны имеет следствием рассеяние военных сил, что в свою очередь ведет к ослаблению власти».

Условная точка в налогообложении, в которой достигается оптимальная для плательщиков и государственной казны доля ВВП, изымаемая в бюджет, носит название «налогового предела». Сдвиг условной точки в сторону увеличения порождает противоречивые ситуации, проявлениями которых являются политические конфликты, неподчинение налогоплательщиков налоговым властям, бегство капитала, массовое уклонение от налогов, миграция населения и т.д.

Уровень налогового предела может повышаться, как правило, только в чрезвычайных ситуациях (например, война или большой ущерб из-за стихийных бедствий).

**3. Принцип определенности** (максимального учета интересов и возможностей налогоплательщика).

Согласно этому принципу сроки и порядок уплаты налогов должны быть заранее определены и известны плательщику, Другим проявлением этого принципа является информированность налогоплательщика - обо всех изменениях налогового законодательства он должен быть проинформирован заранее. Этот принцип требует также простоты исчисления и уплаты налога.

## **4. Принцип экономичности.**

Издержки по взиманию налогов должны быть минимальными - «каждый налог должен быть так устроен, чтобы он извлекал из кармана плательщика возможно меньше сверх того, что поступает в кассы государства» (А. Смит). Этот принцип означает, что суммы сборов по отдельному налогу должны превышать затраты на его обслуживание, причем в несколько раз.

## **Принцип единства налоговой системы.**

Этот принцип закреплен в Конституции Республики Узбекистан, согласно ст. 123 которой «на территории Республики Узбекистан действует единая налоговая система», что не допускает его нарушения путем введения региональных налогов, которые могут ограничивать свободное перемещение

товаров, работ, услуг и финансовых средств.

**Принцип подвижности (эластичности).**

Суть данного принципа в том, что налоговое бремя и налоговые отношения могут быть оперативно изменены в соответствии с объективными нуждами государства. Например, применение защитных таможенных пошлин в случае, когда ввоз каких-либо товаров в Узбекистан способен нанести вред отечественному производителю и экономике государства в целом.

**Принцип стабильности.**

Согласно принципу стабильности налоговая система должна действовать в течение ряда лет вплоть до налоговой реформы. При этом налоговая реформа должна проводиться только в исключительных случаях и в строго определенном порядке. В большинстве зарубежных стран с давних пор сложилась практика, согласно которой любые изменения и дополнения налоговых законов могут вступать в силу только с начала нового финансового года.

**Принцип множественности налогов.**

Данный принцип включает в себя несколько аспектов, важнейший из которых - налоговая система государства должна быть основана на совокупности дифференцированных налогов и объектов обложения. Комбинации различных налогов и облагаемых объектов должны образовывать такую систему, которая отвечала бы требованию перераспределения налогового бремени по плательщикам.

Теорию единого налогового платежа неоднократно брали на вооружение социально-политические реформаторы, и эта теория в большей степени рассматривает социально-политические вопросы, чем налоговые. Различные сторонники данной теории представляли единый налог в качестве панацеи от всех бед. Утверждалось, что после установления этого налога бедность будет ликвидирована, повысится заработная плата, во всех отраслях промышленности произойдет рост производства и т.д. Однако практика налогообложения в разных странах многократно доказала несостоятельность данного подхода.

Множественность налогов позволяет создать предпосылки для проведения гибкой налоговой политики государством, в большей мере уловить платежеспособность налогоплательщиков, выровнять и сделать общее налоговое бремя психологически менее заметным.

## **Лекция 2. НАЛОГ НА ДОХОДЫ (ПРИБЫЛЬ) ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ**

Рассматривая эволюцию системы налогообложения доходов (прибыли) юридических лиц в Узбекистане, с 1991 г. и по сей день, можно отметить следующие основные положения:

- ◆ был введен общепринятый учет доходов по методу начисления;
- ◆ ставка налога снижена с 38 % до 12 %;
- ◆ налогоплательщики получили право самостоятельного выбора методов бухгалтерского учета и налогообложения;
- ◆ определен порядок обложения иностранных юридических лиц и их классификация по признакам резидентства и постоянного учреждения;
- ◆ введены понятия «идентификационный номер налогоплательщика (ИНН)», «лизинг», «сомнительные долги» и многое другое.

### **Плательщики налога на доход (прибыль)**

Уплата налога на доходы юридических лиц регламентируется Налоговым Кодексом РУз, Инструкцией « О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доходы (прибыль) юридических лиц» [№1109 от 13 марта 2002 года) и другими нормативными документами.

**Плательщиками полого на доходы (прибыль) являются юридические лица, имеющие налогооблагаемый доход (прибыль) в финансовом году.**

Не являются плательщиками данного налога иностранные юридические лица, а также юридические лица, для которых установлен особый порядок налогообложения;

- микрофирмы и малые предприятия, являющиеся плательщиками единого налогового платежа;
- предприятия торговли и общественного питания, сельскохозяйственные товаропроизводители, юридические лица, осуществляющие только виды предпринимательской деятельности, по которым установлена уплата фиксированного налога, а также юридические лица, осуществляющие организации лотерей, тотализаторов и других, основанных на риске игр, которые уплачивают единый налог с валовой выручки - по основному виду деятельности.

Под юридическими лицами в целях налогообложения понимаются все виды предприятий и организаций (в том числе их обособленные подразделения), имеющие в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении имущество и отвечающие по своим обязательствам этим имуществом, а также имеющие самостоятельный баланс и расчетный счет.

Юридические лица **резиденты Республики Узбекистан** облагаются налогом по доходам (прибыли), получаемым из источников их деятельности как в Республике Узбекистан, так и за ее пределами.

Юридическое лицо, учрежденное или зарегистрированное в

Узбекистане, а также зарегистрированное за пределами Республики Узбекистан, головное предприятие которого находится в Узбекистане, является резидентом Республики Узбекистан.

### **Ставки налога на доходы**

1. По предельной ставке **35 (тридцать пять) процентов** облагаются налогом доходы (прибыль) юридических лиц, полученные от аукционов и организации зрелищных массовых мероприятий путем привлечения юридических и физических лиц (включая нерезидентов), имеющих лицензию на занятие гастрольно-концертной деятельностью.

2. Общеустановленная ставка налога на доходы (прибыль) юридического лица (включая предприятия с иностранными инвестициями) – **12 процентов**.

3. Предприятия, специализированные на производстве товаров детского ассортимента, изделий художественных промыслов, а также предметов женской гигиены, уплачивают в бюджет налог на доходы (прибыль) по ставке **10 (десять) процентов**.

4. К указанным специализированным предприятиям относятся предприятия, в объеме производства которых товары детского ассортимента, игрушки, изделия художественных промыслов, а также предметы женской гигиены составляют 60 (шестьдесят) процентов и более.

Перечень товаров детского ассортимента и предметов женской гигиены утвержден распоряжением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 14.07.1999 г. № 327-ф.

5. Для предприятий-экспортеров, у которых доля экспорта товаров (работ, услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту составляет:

- От 15 до 30 процентов в общем объеме реализации – установленная ставка снижается на 30%;
- От 30 и более процентов в общем объеме реализации – установленная ставка снижается в 2 раза.

Эта льгота введена с 1 января 2002 года согласно Постановлению КМ РУз № 490 от 31.12.2001 г. и не распространяется на торгово-посреднические предприятия, а также на производственные предприятия, экспортирующие сырьевые товары.

6. Дивиденды и проценты, выплачиваемые юридическим лицам, облагаются налогом у источника выплаты по ставке 10 процентов.

Под дивидендами для целей налогообложения понимается доход, получаемый по акциям и от долевого участия в уставном капитале хозяйствующих субъектов.

### **Объектом обложения налогом на доход (прибыль) является:**

Налогооблагаемый доход (прибыль), исчисленный как разница между

совокупным доходом и вычетами, определяемыми в соответствии с Налоговым кодексом РУз и Положением «О составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» (далее - Положение о составе затрат), скорректированный на сумму расходов, определенных в Приложениях № 1 и № 2 указанного Положения.

В виде формулы налогооблагаемый доход (НОД) можно представить в следующем виде:  $\text{НОД} = \text{Доходы} - \text{Расходы}$

Взносы, паи и иные целевые финансовые вложения в уставный фонд (капитал), объединяемые для решения общих задач, не являются доходами юридического лица, созданного специально для решения этих задач, и не являются объектом налогообложения.

### **Структура и состав совокупного годового дохода юридических лиц**

В совокупный доход включаются денежные или другие средства за отгруженный товар, выполненные работы, оказанные услуги и другие операции, подлежащие получению (полученные) юридическим лицом, либо полученные им безвозмездно.

#### **В совокупный годовой доход включаются:**

1) выручка от реализации товаров (работ, услуг);

Под выручкой от реализации продукции (работ, услуг) понимаются суммы:

- ◆ указанные в расчетных документах, которые предъявлены за отгруженную продукцию;

- ◆ указанные в актах выполненных работ, подтвержденных заказчиком;

- ◆ указанные в документах, подтверждающих факт оказания услуг, Для закупочных, заготовительных, снабженческих и сбытовых предприятий, являющихся плательщиками налога на доходы (прибыль), под выручкой от реализации для целей налог понимается разница между продажной и покупной стоимостью реализованных товаров.

Для предприятий, получающих доходы от посреднической деятельности (как комиссий вознаграждение, проценты), под выручкой понимается сумма полученных комиссионных вознаграждений (процентов) по всем сделкам, осуществленным в налогооблагаемый период.

Исходным пунктом для определения момента отражения в учете доходов от реализации выступает концепция права, согласно которой реализация - это момент перехода права собственности на ценность, и таким образом, чаще всего, доход от реализации возникает в момент отгрузки товаров.

В случае, когда реализационная цена продукта включает в себя определенную сумму послепродажного обслуживания, эта сумма должна быть отсрочена и признаваться в качестве дохода от хозяйственной основной деятельности за период, в течение которого предоставляются услуги.

Например, цена реализации ксерокса составляет 600 тыс. сум. В эту цену, согласно договора купли-продажи включена сумма послепродажного



обслуживания ксерокса в течение одного года - 120 тыс. сум (по 10 тыс. сум ежемесячно). В этом случае в момент реализации ксерокса доход признается только в сумме, равной продажной цене товара, т.е. 480,0 тыс. сум, а остальная сумма будет признаваться доходом по мере оказания услуг.

2) доход от реализации основных средств, нематериальных активов, ценных бумаг, объект интеллектуальной собственности, материалов и других активов;

При определении дохода от реализации основных средств и иного имущества предприятия для целей налогообложения учитывается разница (превышение) между продажной и остаточной стоимостью этого имущества.

При этом остаточная стоимость имущества применяется к основным средствам и нематериальным активам.

Если реализуется только часть активов, то стоимость активов в момент реализации распределяется между оставшейся и реализованной частями.

При передаче активов на безвозмездной основе или по заниженной стоимости стоимость активов передающего лица определяется исходя из сложившихся затрат, а доходы получающего лица - по оприходованной оценочной стоимости, но не ниже себестоимости передаваемых активов.

Например, передан безвозмездно компьютер остаточной стоимостью 340 тыс. сум. Для получающего лица - это является доходом, и сумма дохода составит 340 тыс. сум (не ниже себестоимости передаваемых активов).

Убытки от списания остаточной стоимости компьютера для передающего предприятия, но уменьшает базу по налогу на доход (прибыль).

Необходимо отметить, что согласно Закону о бухгалтерском учете, эмиссионный доход, возникающий при первичной эмиссии собственных акций в виде разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, не отражается в качестве дохода, а учитывается на счете учета добавленного капитала.

3) доходы в виде процентов;

К процентам относится доход, получаемый по депозитным вкладам, долговым обязательствам и ценным бумагам.

Вознаграждения, полученные за предоставленные займы, ссуды и другие услуги являются доходом налогоплательщика и подлежат налогообложению у источника выплаты по ставке 15 %.

При отражении доходов в виде процентов необходимо помнить, что основным принципом налогового учета является принцип начисления, и доход следует отражать в учете независимо от факта получения денежных средств.

Проценты, выплачиваемые банкам и иным финансово-кредитным организациям - резидентам, не подлежат налогообложению у источника выплаты, а подлежат налогообложению у банка и иной финансово-кредитной организации-резидента в установленном порядке.

4) дивиденды;

Под дивидендами для целей налогообложения понимается доход,

получаемый по акциям и от долевого участия в уставном капитале хозяйствующих субъектов.

Дивиденды рассматриваются в целях налогообложения как доход и подлежат налогообложению у источника выплаты по ставке 15 %.

Доходы, полученные юридическими лицами в виде дивидендов и направленные в уставный капитал юридического лица, от которого они получены, не подлежат налогообложению.

Юридическое лицо - резидент, получивший дивиденды и проценты, ранее обложенные налогом у источника выплаты в Республике Узбекистан, имеет право на вычет их из совокупного дохода **при наличии документов, подтверждающих уплату налога источником выплаты.**

**5) безвозмездно полученное имущество;**

В случае если безвозмездная передача средств происходит внутрисистемной между предприятиями, где под системой понимаются министерство, концерн, трест и т.д., и эти средства получены по разделительному балансу, по приказу вышестоящей организации, они не являются объектом налогообложения.

**б) доходы от сдачи в аренду имущества;**

Объектом обложения является как текущая аренда, так и долгосрочная, а также финансовая аренда (лизинг). Лизинг (финансовая аренда) - особый вид арендных отношений, при котором одна сторона (лизингодатель) Л поручению другой стороны (лизингополучателя) приобретает у третьей стороны (продавца) в собственность обусловленное договором лизинга имущество (объект лизинга) и предоставляет его лизингополучателю за плату на определенных таким договором условиях во владение и пользование на срок, превышающий двенадцать месяцев. При этом договор лизинга должен отвечать одному из следующих требований:

по окончании срока договора лизинга объект лизинга переходит в собственность лизингополучателя;

срок договора лизинга превышает 80 процентов срока службы объекта лизинга или остаточная стоимость объекта лизинга по окончании договора лизинга составляет менее 20 процентов его первоначальной стоимости;

по окончании срока договора лизинга лизингополучатель обладает правом выкупа объекта лизинга по цене ниже рыночной стоимости объекта лизинга на дату реализации этого права;

общая сумма лизинговых платежей за период договора лизинга превышает 90 процентов стоимости объекта лизинга.

При этом объектами лизинга не могут быть земельные участки и другие природные объекты, а также иное имущество, изъятое из оборота или ограничено обороноспособное.

Доходом является не вся сумма лизингового платежа, а только финансовый доход лизингодателя (процентная ставка).

**7) роялти;**

роялти - это доходы от уступки права использования авторских прав,

«ноу-хау», программного обеспечения, патентов, чертежей, моделей, товарных знаков, промышленного, торгового или научно-исследовательского оборудования и т.д.

Например, за использование торговой марки «Кока-кола» предприятие уплачивает владельцу (собственнику) торговой марки определенный процент от чистой прибыли (либо от полученного дохода). Владелец торговой марки в этом случае получает доход в виде роялти.

**8) безвозмездная финансовая помощь (за исключением субсидий из государственного бюджета);**

Здесь можно добавить, что, если оказывается временная финансовая помощь, подлежащая возврату, но безвозмездная, в этом случае у ее получателя не возникает налогооблагаемого дохода.

**9) доходы, полученные от списания кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;**

Обязательства, возникшие по приобретенным товарам (работам, услугам), а также по начисленным работникам доходам и другим выплатам, не удовлетворенные в течение трех лет с момента возникновения, признаются сомнительными и подлежат включению в доход налогоплательщика.

Пример:

Предприятие имело кредиторскую задолженность перед поставщиками за полученные в сентябре УМГода товары в сумме 3400 тыс. сумов. По истечении 3-х лет с момента образования долга истекает срок исковой давности кредиторской задолженности, и предприятие обязано включить 3400 тыс. сумов в доход в 2004 году,

**10) доходы, полученные в виде возмещения ранее вычтенных расходов, убытков или «мнительных долгов»;**

К таким доходам относятся:

- суммы требований, признанных сомнительными, ранее отнесенные на вычеты и возмещенные в последующие налоговые периоды;
- любые компенсации, полученные по возмещению расходов (убытков), которые ранее были отнесены на вычеты.

Полученная компенсация является доходом того налогового периода, в котором она была возмещена.

Сомнительные требования - требования, возникшие в результате реализации товаров, выполнения работ, оказания услуг юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям, и не удовлетворенные в течение трех лет с момента возникновения требования. Сомнительными также признаются требования, возникшие по реализованным товарам, выполненным работам, оказанным услугам, и не удовлетворенные в связи с признанием налогоплательщика - дебитора банкротом в соответствии с законодательством Республики Узбекистан.

Отнесение налогоплательщиком сомнительных требований на вычеты

производится при соблюдении следующих условий:

- 1) при их отражении в бухгалтерском учете на момент отнесения на вычеты;
- 2) при наличии оформленных в установленном порядке счетов-фактур;
- 3) в случае признания дебитора банкротом дополнительно необходимо иметь решение суда о признании дебитора банкротом.

Здесь необходимо добавить, что в соответствии с Порядком отражения в бухгалтерском учете и отчетности дебиторской и кредиторской задолженности в единых ценах (№ 458 от 29.07.1998 г.) **«к списанию подлежит только фактическая стоимость (без наценки) дебиторской задолженности. При этом оформляется сторнировочная бухгалтерская запись на сумму наценки».**

### **11) положительная курсовая разница по валютным счетам;**

Имеется в виду разница, возникающая по операциям, совершенным в иностранной валюте разница возникает между датой совершения операции и датой расчета по этой операции в результате отражения в бухгалтерском учете операций в национальной валюте.

Согласно «Положению о порядке отражения операций в иностранной валюте в бухгалтерском учете статистической и иной отчетности» (№ 1411 от 17 сентября 2004 года) хозяйствующие субъекты при переоценку валютных статей баланса ежемесячно по курсу Центрального банка Республики Узбекистана на основании выписок банка с валютного счета с отнесением образовавшейся курсовой разницы НА СЧЕТА

- «Доходы будущих периодов» - при использовании метода накопления;

- «Доходы от финансовой деятельности» - при использовании метода прямого отнесения.

Выбранный метод определяется учетной политикой предприятия.

- реорганизации субъекта (слияния, разделения, присоединения);
- смены собственников;
- изменений законодательства Республики Узбекистан или системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Узбекистан;
- разработки новых способов бухгалтерского учета.

При переходе с метода накопления на метод прямого отнесения положительная и отрицательная курсовые разницы, ранее накопленные и возникающие в результате ежемесячной переоценки валютных статей баланса, ежемесячно (равномерно) списываются на результаты финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта до конца календарного года, на который принята учетная политика.

Накопленная в результате ежемесячной переоценки валютных статей баланса положительная курсовая разница (при использовании метода накопления) относится на результаты финансово-хозяйственной деятельности в следующем порядке:

- ◆ по дебиторской задолженности в иностранной валюте - по мере

ее погашения (списания);

♦ в остальных случаях - по мере совершения хозяйственных операций с соответствующими валютными статьями баланса.

Переоценка валютных статей баланса в суммовом эквиваленте производится по курсу Центрального Ц Республики Узбекистан на последнее число отчетного месяца.

Например, у предприятия на валютном счете имеется 15 тыс. долл.

Курс Центрального банка Республики Узбекистан на последнее число предыдущего месяца составила 1167.79 сум за 1 долл., а на последнее число отчетного месяца - 1180 сум за 1 долл.

Курсовая разница за отчетный месяц определяется следующим образом:

$(1180 - 1167.79) \times 15 \text{ тыс} = 183.15 \text{ тыс. сумов.}$

Сумма курсовой разницы определяется путем сравнения стоимости валютных статей баланса до и после переоценки.

**К валютным статьям баланса относятся:**

- **валютные средства в кассе, на депозитных и ссудных счетах в банке, в том числе аккредитивы;**
- **денежные документы в иностранной валюте;**
- **краткосрочные и ценные долгосрочные бумаги, выраженные в иностранной валюте - дебиторская и кредиторская задолженности, кредиты и займы, полученные в иностранной валюте**

Не подлежат пересчету;

имущество (основные средства, нематериальные активы, товарно-материальные ценности) хозяйствующего субъекта, приобретенное за иностранную валюту;

- размеры уставного капитала и соотношения долей учредителей (участников) хозяйствующего субъекта, включая предприятия с иностранными инвестициями.

Необходимо отметить, что курсовая разница, возникающая при формировании уставного капитала совместного предприятия, в связи с изменением курса валют на дату регистрации его Устава и дату передачи имущества в счет вклада в уставный капитал, отражается на счетах учета добавленного капитала и не рассматривается в качестве дохода хозяйствующего субъекта.

Для иностранных представительств, не осуществляющих хозяйственной деятельности на территории республики, курсовая разница, возникающая при пересчете остатка средств на валютных счетах на последнюю дату отчетного периода по курсу Центрального банка Республики Узбекистан, не рассматривается в качестве дохода.

Также, если негосударственные некоммерческие организации получают гранты в валюте в качестве целевого финансирования, то курсовые разницы относятся в этом случае на увеличение (уменьшение) суммы целевого финансирования

## **12) чрезвычайные доходы;**

Чрезвычайные доходы, также, как и убытки, должны соответствовать трем критериям:

- быть очень редким (но существенным) явлением,
- не иметь никакой связи с обычной деятельностью предприятия,
- не зависеть от решений руководства предприятия.

Принимая во внимание эти основные критерии, следует, тем не менее, заметить, что они очень часто не исчерпывающего ответа на вопрос: какие доходы (убытки) могут быть признаны чрезвычайными (экстраординарными). Ни налоговое, ни бухгалтерское законодательство не решает этот вопрос, хотя в международных стандартах бухгалтерского учета он довольно четко конкретизирован. Например, к чрезвычайным статьям относятся следующие: результаты экспроприации имущества, последствия крупных несчастных случаев, убытки, возникшие в результате запретов в соответствии с введенными законами или нормативными актами и другие.

## **13) прочие доходы**

Например, доход от **дооценки товарно-материальных запасов**, который согласно Налоговому Кодексу (статья 37) включается в состав налогооблагаемого дохода по мере реализации товаров (работ, услуг),

**В группу прочих доходов можно также отнести присужденные или признанные должником штрафы, пени и другие виды санкций, кроме возвращенных из бюджета необоснованно удержанных ранее наткав, если эти суммы ранее не были отнесены на вычеты.**

Все виды неустоек, штрафов, выплачиваемых (подлежащих уплате, в связи с признанием должником) юридическим лицам, за нарушение условий поставок и других договоров являются доходом получающей стороны, а выплачивающая сторона относит их за счет чистой прибыли.

Здесь также необходимо подчеркнуть, что основным принципом налогового учета в Узбекистане, как и бухгалтерского, является принцип начисления, поэтому доход в данном случае отражается в учете независимо от времени фактического получения денежных средств.

К прочим доходам также относится **прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году**. Здесь, в частности, учитываются суммы, поступившие от поставщиков по перерасчетам за услуги и материальные ценности, полученные и израсходованные в прошлом году; суммы, полученные от покупателей и заказчиков по перерасчетам за реализованную в прошлом году продукцию и другие хозяйственные аналогичные операции.

Как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, отражаются несущественные положительные корректировки ошибок прошлых лет, выявленных в отчетном периоде.

Например, ошибки в начислении амортизации.

## **Льготы по уплате налога на доходы (прибыль) юридических лиц**

От уплаты налога на доходы (прибыль) освобождаются юридические

лица:

а) специализированные на производстве протезно-ортопедических изделий, инвентаря, а также по оказанию услуг для инвалидов - по основному виду деятельности;

б) юридические лица, в общей численности которых работают не менее 50 (пятидесяти) процентов инвалидов, ветеранов войны и трудового фронта 1941-1945 годов, кроме занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью.

в) лечебно-производственные мастерские при лечебных учреждениях;

г) учреждения по исполнению наказания;

д) некоммерческие

е) городской пассажирский транспорт (кроме такси, маршрутного такси) по услугам, связанным с перевозкой пассажиров;

ж) доходы (прибыль) от осуществления работ по реставрации и восстановлению памятников истории и культуры;

и) дивиденды и проценты по государственным облигациям и иным ценным государственным бумагам;

м) производственные предприятия с иностранными инвестициями, осуществляющие капитальные вложения в проекты, включенные в инвестиционную программу Республики Узбекистан, освобождаются налога в первые семь лет с момента регистрации;

п) вновь создаваемые предприятия, включая предприятия с иностранными инвестициями (кроме занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью), выданные на территории поселков, кишлаков и аулов в первый год с момента регистрации освобождаются от уплаты налога на доходы (прибыль), во второй год - уплачивают налог в размере 25 процентов, в третий год - в размере 50 процентов от установленной ставки. В последующие годы налог уплачивается в полном размере по установленной ставке.

Данная льгота распространяется на вновь созданные предприятия, зарегистрированные и осуществляющие деятельность непосредственно на территории поселков, кишлаков и аулов.

р) подразделения охраны при органах внутренних дел.

т) имеющие лицензию на право занятия гастрольно-концертной деятельностью;

у) доходы, полученные юридическими лицами в виде дивидендов и направляемые в уставный капитал (фонд) юридического лица, от которого они получены;

**Налогооблагаемый доход (прибыль) юридических лиц уменьшается на сумму:**

◆ взносов в экологические, оздоровительные и благотворительные фонды, учреждения культуры, народного образования, здравоохранения, труда и социальной защиты населения, физической культуры и спорта а также органы самоуправления граждан - **но не более одного процента налогооблагаемого дохода**

◆ затрат, направляемых на инвестиции (развитие, расширение и реконструкцию основного производства, то колледжей, академических лицеев, школ и дошкольных учреждений по решению Кабинета министров РУз), а также на погашение кредитов, полученных на инвестиции, при условии полного использования начисленного износа, но не более тридцати процентов налогооблагаемого дохода (прибыли);

◆ отчислений от дохода (прибыли) предприятий, находящихся в собственности религиозных и общественных объединений (кроме профессиональных союзов, политических партий и движений), благотворительных удов, **направляемых на осуществление уставной деятельности УТИХ объединений и фондов;**

◆ указанная льгота распространяется только на предприятия и другие структуры, которые находятся в собственности некоммерческих организаций, то есть, наделены этими фондами и обществами уставным фондом к размеру 100 процентов.

◆ средств, направляемых на финансирование программы «Умид».

◆ Согласно Постановлению КМ № 395 от 12.09.2003 г. установлена следующая временная целевая льгота: на период до 1 января 2006 года средства подрядных строительных организаций, направляемые ими приобретение строительной техники и оборудования, исключаются из налогооблагаемой базы при исчислении налога на доход (прибыль).

◆ В соответствии с указом президента РУз №УП -3431 от 21.05.2004 г. средства хозяйствующих субъектов, направляемые на целевой основе в виде спонсорских средств на финансирование Программы развития школьного образования на 2004 - 2009 г.г., исключаются из налогооблагаемой базы при исчислении налога на доходы (прибыль).

Для применения льготы по уменьшению налогооблагаемой базы к расчету налога на доход должна прилагаться справка, в которой указывается сумма средств, направленная на целевой основе в щ спонсорских средств на финансирование Программы развития школьного образования.

◆ Налогооблагаемый доход (прибыль) юридических лиц уменьшается на сумму инвестиции направляемых на внедрение и поддержку **систем управления качеством, в порядке, предусмотренном законодательством (ПКМ №349 от 22.07.2004 г.)**

◆ для юридических лиц, в которых занято более трех процентов инвалидов от общей числен работающих, сумма налога на доходы (прибыль) уменьшается из расчета: один процент уменьшения с дохода (прибыли) на каждый процент трудоустроенных инвалидов свыше установленной нормы;

### **Механизм исчисления и сроки уплаты налога на доходы (прибыль). Отчеты и расчеты по налогу на доходы (прибыль)**

Все юридические лица, плательщики налога на доход, кроме иностранных, представляют налоговым органам по месту налоговой



регистрации расчеты по налогу на доходы нарастающим итогом в те сроки, что и квартальную (годовую) финансовую отчетность.

Плательщики налога до 5 числа первого месяца текущего квартала (то есть, 5 января, 5 апреля, 5 июля, 5 октября) представляют в налоговый орган по месту налоговой регистрации справку, исходя предполагаемого дохода (прибыли) на соответствующий квартал.

Согласно этой справке юридические лица, имеющие прибыль от реализации за отчетный квартал **более двухсоткратного размера минимальной заработной платы**, уплачивают текущие платежи по налогу на доходы **15 числа каждого месяца** в размере одной третьей квартальной суммы налога на **доходы**.

Внесенные суммы текущих платежей налога на доходы в течение года идут в зачет налога, начисленного налогоплательщиком по итогам отчетного **года**.

Уплату налога на доход необходимо произвести в течение пяти дней со дня, установленного для сдачи расчетов по налогу на доходы.

### **Лекция 3. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВЛИ И ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ**

#### **Общие положения**

Постановлением КМ от 26.11.2002 г, № 407 «О мерах по упорядочению регистрации и осуществления торговой деятельности юридическими и физическими лицами» установлен с 1 декабря 2002 года порядок, при котором юридические лица, осуществляющие **оптовую торговую** деятельность, обязаны иметь разрешительное свидетельство на осуществление оптовой торговли.

Право на получение разрешительного свидетельства имеют юридические лица, имеющие в наличии соответствующую материально-техническую базу (собственные складские помещения и оборудование, обеспечивающих хранение товаров, их подборку, сортировку и комплектацию партий товаров для реализации) и сформировавшие на момент регистрации уставный фонд в размере не менее 4600-кратного размера минимальной заработной платы, из которых денежными средствами - не менее 1530-кратного размера минимальной заработной платы (изменение внесено ПКМ №340 от 20.07.2004 г.).

Разрешительное свидетельство выдается на срок, указанный в заявлении субъекта оптовой торговли, но не более трех лет.

Действие разрешительного свидетельства может быть приостановлено при отсутствии оборотов по реализации в течение месяца по представлению органа государственной налоговой службы на основе информации

обслуживающего банка. Хокимият района (города), выдавший разрешение, может возобновить действие разрешительного свидетельства при наличии договоров на приобретение и реализацию товаров, а также источников денежных средств на приобретение этих товаров.

Оптовая реализация товаров может производиться только на основании заключенных договоров и в безналичной форме взаиморасчетов:

- юридическим лицам, имеющим стационарную торговую сеть, оснащению контрольно-кассовыми машинами,
- спецпотребителям, учреждениям государственного снабжения, специализированным торговым фирмам по обеспечению учреждений государственного снабжения;
- юридическим лицам для собственной производственно-хозяйственной деятельности;
- физическим лицам мелкими партиями только при регистрации их как предпринимателей без образования, юридического лица и наличии условий для стационарного розничной торговли, оснащенной контрольно-кассовыми машинами.

При **оптовой** реализации юридическим лицам, занимающимся розничной торговлей, к договору должна быть приложена справка органа государственной налоговой службы по месту регистрации покупателя о наличии стационарной торговой точки и регистрации контрольно-кассовой машины.

При реализации товаров мелкими партиями физическим лицам, занимающимся **розничной торговлей** через стационарные торговые точки, к договору должна быть приложена справка органа государственной налоговой службы по месту регистрации покупателя о наличии стационарной торговой точки и регистрации контрольно-кассовой машины.

При осуществлении **розничной торговли** также необходимо разрешительное свидетельство на осуществление розничной торговли, выдаваемое хокимиятами района (города) по месту нахождения стационарной розничной торговой точки. Разрешительное свидетельство может быть выдано юридическим лицам только при наличии собственных или арендованных у других юридических лиц **розничных торговых объектов**, оснащенных торговым оборудованием с учетом ассортимента реализуемых товаров, обеспечивающим хранение товаров, их сортировку и расфасовку для розничной реализации, а также оснащенных контрольно-кассовыми машинами. При этом разрешительное свидетельство выдается на каждую стационарную розничную торговую точку и на срок, указанный в заявлении субъекта, но не более двух лет.

В случае выявления нарушений хозяйствующим субъектом правил осуществления **розничной торговли** разрешительное свидетельство может быть отозвано хокимиятом района (города), выдавшим его, по представлению органов государственной налоговой службы.

Действие разрешительного свидетельства может быть приостановлено при отсутствии оборотов по реализации в течение недели или нарушения

правил инкассации наличной денежной выручки по представлению органа государственной налоговой службы на основе информации обслуживающего банка. Хокимият района (города), выдавший разрешение, может возобновить действие разрешительного свидетельства при наличии договоров на приобретение и реализацию товаров, а также источников денежных средств на приобретение этих товаров.

В случае временного приостановления деятельности в связи с проведением ремонтных работ, а также в других подобных случаях, юридическое лицо должно письменно уведомить соответствующий орган, выдавший разрешительное свидетельство, и орган государственной налоговой службы.

Розничная реализация товаров может производиться юридическими лицами только через стационарные торговые точки с обязательным применением контрольно-кассовых машин. Не допускается выносная (лоточная) **розничная торговля**, за исключением реализации прохладительных напитков и мороженого.

Выездная торговля допускается только юридическими лицами на основе разрешений органов государственной власти на местах с указанием конкретных сроков и мест осуществления торговли, а также на основании заключенных договоров с юридическими лицами на торговое обслуживание в дни торжеств, с указанием в договоре ассортимента и количества товаров, выставляемых при выездной торговле.

Юридические лица, осуществляющие **розничную торговлю**, обязаны иметь документы, подтверждающие факт приобретения товаров, и иметь в местах реализации сертификаты соответствия реализуемых товаров (в случаях, установленных законодательством). Реализуемые товары должны быть выставлены на витринах и оснащены ценниками с указанием страны происхождения, производителя и цены товара. При реализации товаров, имеющих срок годности, в ценниках должен быть указан также и срок годности.

Действующим законодательством для предприятий торговли и общественного питания не предусмотрено право выбора системы налогообложения; они могут быть только плательщиками налога на валовой доход независимо от численности работающих на предприятии.

С 1 января 2003 года деятельность в сфере общественного питания осуществляется исключительно субъектами предпринимательства, образованными в форме юридического лица. Частные предприниматели не имеют права заниматься этим видом деятельности, Данный порядок не распространяется на оказание услуг в сфере общественного питания по изготовлению и реализации отдельных видов штучных блюд без организации посадочных мест в домашних условиях или специально отведенных местах решением органов государственной власти на местах.

Необходимо иметь ввиду, что порядок реализации товаров народного потребления установлен Постановлением КМ РУз № 125 от 19 марта 1999 г. «О дополнительных мерах по упорядочению оптовой и розничной торговли

потребительскими товарами», основные положения которого приведены ниже.

«Установить, что с 1 апреля 1999 года:

**оптовой** торговлей имеют право заниматься юридические лица, имеющие материально-техническую базу, обеспечивающую хранение, подборку, сортировку и комплектацию партий товаров для их отпуска розничным торговым предприятиям;

**оптовая реализация** товаров юридическими лицами (предприятиями-производителями и оптовыми (поставщиками) осуществляется только по безналичному расчету юридическим лицам, имеющим (стационарную оптовую или розничную торговую сеть, оснащенную кассовыми аппаратами установленного образца, а также спецпотребителям, учреждениям государственного снабжения, специализированным торговым фирмам по обеспечению учреждений государственного снабжения и предприятиям, использующим их для собственной производственной деятельности;

**оптовая реализация** товаров физическим лицам осуществляется по безналичному расчету мелкими партиями только при регистрации их как предпринимателей без образования юридического лица и наличии условий для стационарной розничной торговли;

розничная реализация товаров с оптовых торговых предприятий, а также непосредственно с оптовых торговых баз и складов оптово-розничных торговых предприятий не допускается;

оптово-розничные торговые предприятия имеют право реализовывать товары через собственную стационарную розничную торговую сеть, оснащенную кассовыми аппаратами установленных образцов;

предприятия-производители потребительских товаров могут осуществлять розничную реализацию товаров собственного производства через свои фирменные магазины исключительно с использованием контрольно-кассовых аппаратов установленных образцов, а мелкооптовую реализацию товаров - по безналичному расчету;

розничные торговые предприятия независимо от формы собственности не имеют права оптовой продажи товаров, в том числе и по безналичному расчету».

Однако, в соответствии с ПКМ №445 от 24.09.2004 г. «предприятиям розничной торговли разрешается осуществлять реализацию товаров по корпоративным пластиковым карточкам юридических лиц без ограничения доли продажи в объеме месячного товарооборота».

За нарушение порядка оптовой реализации товаров народного потребления юридическими лицами, установленного вышеупомянутым ПКМ РУз № 125, с хозяйствующих субъектов взыскивается весь доход (прибыль), полученный от этой деятельности, и штраф в том же размере с привлечением виновных должностных лиц к ответственности в соответствии с законодательством.

Эта мера ответственности установлена Постановлением КМ РУз № 280 от 5 августа 2002 года «О мерах по дальнейшему сокращению

внебанковского оборота денежных средств».

Кроме того, необходимо привести правила, установленные Положением о порядке регистрации и осуществления оптовой и розничной торговой деятельности, утвержденным ПКМ №407 26.11.2002 г.

Согласно ему, в том случае, когда юридические лица, ведущие основную деятельность в других отраслях экономики (то есть не в сфере торговой деятельности), помимо этой деятельности занимаются оптовой или розничной торговлей, то по данному виду деятельности они должны вести раздельный учет и уплачивать налоги и сборы, установленные для предприятий торговли, а также должны иметь разрешительное свидетельство на право осуществления торговли в установленном порядке.

Если юридические лица помимо основной деятельности осуществляют розничную торговлю собственной продукцией через фирменные магазины, находящиеся на балансе юридического лица, такие юридические лица уплачивают налоги, сборы и обязательные платежи, предусмотренные для данной категории налогоплательщиков.

Ведение **оптовой торговой** деятельности без получения разрешительного свидетельства запрещается и рассматривается как правонарушение с применением к субъекту установленных мер ответственности.

Налогообложение предприятий торговли и общественного питания осуществляется в соответствии с «Положением о порядке исчисления и уплаты налога на валовой доход предприятиями торговли и общественного питания» (Рег. МЮ 21.07.2003 г. № 1260).

Действие данного Положения распространяется на предприятия оптовой и розничной торговли и общественного питания, включая микрофирмы и малые предприятия.

Предприятия торговли и общественного питания взамен уплаты общегосударственных и местных налогов уплачивают в бюджет налог на валовой доход и налог на имущество.

Обязательным условием перехода на уплату налога на валовой доход является применение на предприятиях розничной торговли и общественного питания контрольно-кассовых машин и соблюдение установленных правил инкассации наличной денежной выручки от реализации товаров и услуг. При этом данное требование распространяется на предприятия оптовой торговли, осуществляющие мелкооптовую и розничную торговлю за наличный расчет через собственные фирменные магазины.

Для предприятий торговли и общественного питания сохраняется действующий порядок уплаты:

таможенных платежей (таможенных пошлин и сборов, акцизного налога и налога на добавленную стоимость при импорте товаров (работ, услуг));

государственных пошлин;

сборы на право торговли отдельными видами товаров;

сбора за регистрацию юридических лиц;

отчислений в государственные целевые фонды.

Порядок исчисления и уплаты налога на имущество производится в общеустановленном порядке,

В случае если предприятия торговли и общественного питания, наряду с основной деятельностью (торговля или общественное питание), занимаются другими видами деятельности, то по этим видам деятельности они обязаны вести отдельный учет и уплачивать налоги, сборы и обязательные отчисления в государственные целевые фонды, предусмотренные законодательством для данной категории предприятий.

Так, если малое предприятие в сфере розничной или оптовой торговли либо общественного питания помимо основной деятельности занимается другими видами деятельности (к примеру, производственной деятельностью), то по данному виду деятельности оно обязано вести отдельный учет и уплачивать единый налог в порядке, установленном для микрофирм и малых предприятий, применяющих упрощенную систему налогообложения, или уплачивать налоги в общеустановленном порядке.

В случае если предприятия в сфере розничной или оптовой торговли либо общественного питания не являются микрофирмами или малыми предприятиями, то по другим видам деятельности уплачиваются все налоги, предусмотренные действующим законодательством.

На плательщиков налога на валовой доход не распространяется право выбора иной системы налогообложения.

### **Плательщики налога на валовой доход**

Плательщиками налога на валовой доход являются предприятия (в том числе малые предприятия и микрофирмы) оптовой и розничной торговли и общественного питания (далее предприятия).

Основным критерием определения плательщиков налога на валовой доход является код деятельности предприятия, указанный в свидетельстве о государственной регистрации юридического лица.

При этом, специализация предприятия должна соответствовать основному коду ОКОНХ. В случае если фактическая деятельность предприятия не соответствует коду ОКОНХ, оно обязано изменить код деятельности в органах статистики и уплачивать соответствующие налоги, установленные для данной категории предприятий (видов деятельности).

В случае если предприятия других отраслей экономики помимо основной деятельности занимаются торговлей, то они должны иметь разрешительное свидетельство на право осуществления торговли в установленном порядке, соблюдать правила торговли и уплачивать по этому виду деятельности налог на валовой доход.

### **Объект налогообложения**

Объектом налога на валовой доход является валовой доход предприятия. В состав валового дохода включается:

разница между покупной и продажной стоимостью реализованных товаров;

прочие доходы от основной деятельности (операционные доходы);  
 доходы от финансовой деятельности. При этом доходом от переоценки валютных статей баланса считается сальдо между положительной и отрицательной курсовой разницей. В случае превышения суммы отрицательной курсовой разницы над положительной сумма превышения не уменьшает налогооблагаемую базу при исчислении налога на валовой доход;  
 другие доходы, определяемые в соответствии с Налоговым кодексом Республики Узбекистан.

Пример по учету доходов и расходов по финансовой деятельности.

У торгового предприятия, плательщика налога на валовой доход имеются следующие данные по финансовой деятельности:

- полученные роялти - 200 тыс. сум
- положительные курсовые разницы - 32 тыс. сум
- отрицательные курсовые разницы - 24 тыс. сум
- расходы по уплате процентов по полученному займу - 45 тыс. сум.

В состав валового дохода включается доход в виде роялти, а также положительное сальдо по доходам расходам по курсовой разнице:  $(+200 + 32 - 24) = 208$  тыс. сум. Расходы по уплате процентов по точенному займу не уменьшают валовой доход.

При определении покупной стоимости товаров надо иметь в виду следующее.

Согласно НСБУ N 4 «Товарно-материальные запасы» (рег. МЮ РУз 28.08.1998 г. N 486) себестоимость товарно-материальных запасов включает в себя все затраты на приобретение и транспортно-заготовительные расходы, связанные с доставкой товарно-материальных запасов к месту их расположения и приведением в надлежащее состояние.

Расходы на приобретение товарно-материальных запасов включают в себя стоимость приобретения, импортных таможенных пошлин и сборов, расходы по сертификации продукции, комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим, посредническим организациям, налоги (кроме тех, которые предприятие в последующем получает обратно в виде зачета, как, например, налог на добавленную стоимость), а также транспортно-заготовительные расходы, обслуживание и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов.

В соответствии с пунктом 14 Положения о порядке отражения операций в иностранной валюте в бухгалтерском учете, статистической и иной отчетности, зарегистрированного Министерством юстиции Республики Узбекистан от 17 сентября 2004 года N 1411, покупная стоимость импортированных товарно-материальных ценностей и других активов (за исключением импортированных товаров по договорам консигнации) определяется по следующей формуле:

$$C = Kc + T + Пp,$$

где,

C - покупная стоимость импортированных товарно-материальных

ценностей и оборудования;

**Кс** - контрактная стоимость импортированных товарно-материальных ценностей и оборудования, определенная исходя из курса Центрального банка на дату заполнения грузовой таможенной декларации;

**Т** - таможенные платежи;

**Пр** - прочие расходы, связанные с приобретением, которые формируются в соответствии с пунктом 1.1.12 Положения о составе затрат и НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы».

Покупная стоимость импортированных товаров по договорам консигнации определяется исходя из стоимости консигнационного товара по товарному инвойсу и ГТД по курсу Центрального банка на дату реализации. При этом в покупную стоимость не включаются суммы НДС и других таможенных платежей, уплаченных консигнатором, и при расчете налога на валовой доход сумму таможенных платежей (таможенная пошлина, акциз, НДС) исключают из объекта обложения (налога на валовой доход) в доле на реализованный товар.

Например, получен товар по договору консигнации на сумму 12300 тыс. сум; сумма уплаченных импортной пошлины составили 3075 тыс. сум. Реализовано товаров за отчетный период - на сумму 6648.6 тыс. сум, себестоимость реализованного товара составила 4920 тыс. сум, валовой доход - 1728,6 тыс. сум.

При расчете налога на валовой доход следует исключить сумму таможенных платежей из валового дохода в доле на реализованный товар.

Доля реализованного товара =  $4920 : 12300 \times 100 \% = 40\%$ .

Таковую же долю уплаченных таможенных платежей (40 %) исключаем из валового дохода. В суммовом выражении доля равна:  $40 \% \times 3075 = 1230$  тыс. сум

Итого валовой доход за отчетный период =  $1728,6 - 1230 = 498,6$  тыс. сум.

Доходы, получаемые в виде дивидендов и процентов, вычитаются из валового дохода при наличии документов, подтверждающих уплату налога источником выплаты.

Выплачиваемые предприятиями торговли и общественного питания дивиденды и проценты (кроме процентов за банковский кредит) облагаются в общеустановленном порядке по ставке 15 %.

В соответствии с «Положением о формировании предельных наценок предприятий, реализующий нефтепродукты», утвержденным ПКМ №296 01.07.2003 г., в случае, если разница между розничной ценой и ценой приобретения превышает установленную предельную наценку АЗС, сумма превышения подлежит перечислению в местный бюджет и эта сумма не включается в объект обложения при расчете налогам на валовой доход.

#### **Порядок исчисления и уплаты налога на валовой доход**

Налог на валовой доход уплачивается по ставкам, устанавливаемым Кабинетом Министров Республики Узбекистан в зависимости от специфики,



месторасположения и других специфических условий.

### **Дифференцированные ставки налога на валовой доход предприятий торговли и общественного питания**

Плательщики	Ставки налога (в % к валовому доходу) по предприятиям, расположенным в:		
	г.Ташкенте и городах	сельских районах	труднодоступных горных районах
Предприятия оптовой и розничной торговли и общественного питания	20	18	16
из них: специализированные предприятия общественного питания, обслуживающие общеобразовательные школы, школы-интернаты, средние специальные, профессиональные и высшие учебные заведения	16	14	12

Предприятия розничной торговли и общественного питания уплачивают налог на валовой доход с валового дохода, полученного от объема товарооборота с применением пластиковых карт по ставке, сниженной на 20 процентов против действующей.

Для применения вышеназванной льготы, предприятия розничной торговли и общественного питания к Расчету по налогу на валовой доход за отчетный период прилагают Справку, подтвержденную обслуживающим коммерческим банком.

#### **Справка**

по объемам товарооборота и валового дохода, полученного с применением пластиковых карт

Показатели	Сумма
1. Общий товарооборот	
в том числе:	
1.1. полученный с применением пластиковых карт	
2. Валовой доход - всего	
в том числе:	
2.1. полученный с применением пластиковых карт	

Так, например, объем товарооборота, полученный с применением пластиковых карт, составляет 15 процентов, а валовой доход в целом по предприятию - 120,0 тыс. сум. Валовой доход с товарооборота, полученного с применением пластиковых карт, составит 18,0 тыс. сум. ( $120 \times 15 / 100$ ).

Сумма налога на валовой доход определяется предприятиями исходя из величины валового дохода, и установленных ставок, исчисление налога на валовой доход производится нарастающим итогом.

Расчет по налогу на валовой доход представляется предприятиями в

органы государственной налоговой службы по месту регистрации ежемесячно не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным. Уплата налога производится в те же сроки.

### РАСЧЕТ

налога на валовой доход предприятий торговли и общественного питания  
(тыс. сум.)

NN п/п	Показатели	Сумма
1	Налогооблагаемый валовой доход - всего:	
	в том числе:	
1.1	облагаемый по установленной ставке	
1.2	облагаемый по льготной ставке за счет применения пластиковых карт	
2	Установленная ставка налога на валовой доход, в %	
3	Скорректированная ставка налога на валовой доход в зависимости от валового дохода, полученного с применением пластиковых карт, в % (стр. 2 - (стр. 2 к 20/100))	
4	Сумма налога на валовой доход за отчетный период - всего:	
4.1	по установленной ставке (стр. 1.1 x стр. 2/100)	
4.2	по льготной ставке за счет применения пластиковых карт (стр. 1.2 x стр. 3/100)	
5	Сумма налога на валовой доход, исчисленная по предыдущему расчету	
6	Сумма налога на валовой доход, причитающаяся к уплате в бюджет (стр. 4 - стр. 5)	

При пользовании льготной ставки за счет применения пластиковых карт к Расчету прилагается Справка по объемам товарооборота и валового дохода, полученного с применением пластиковых карт.

#### Задача

По торговому предприятию, акционерному обществу, расположенному в г. Ташкенте, имеются следующие данные за отчетный период:

- реализовано товаров на сумму 32000 тыс. сум
  - покупная себестоимость реализованного товара 27100 тыс. сум
  - получены штрафы за нарушение условий хозяйственных договоров - 460 тыс. сум
  - проданы выкупленные собственные акции на сумму 550 тыс. сум (их номинальная стоимость, по которой они и были выкуплены - 510 тыс. сум).
- Чему равна сумма налога на валовой доход?

#### Решение

Валовой доход включает в себя:

- разницу между покупной и продажной стоимостью реализованных

товаров -  $(32000 - 27100) = 4900$  тыс. сум

- операционные доходы, поступления - 460 тыс. сум

- доходы по финансовой деятельности -  $(550 - 510) = 40$  тыс. сум.

**Итого валовой доход:**  $4900 + 460 + 40 = 5400$  тыс. сум.

Ставка налога на валовой доход - 20 %.

Сумма налога на валовой доход - 1080 тыс. сум.

#### **Лекция 4. УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДЛЯ МИКРОФИРМ И МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Порядок применения упрощенной системы налогообложения разработан Кабинетом Министров РУз (Постановление от 15 апреля 1998 года № 159 с учетом дополнений и изменений) в соответствии с Налоговым Кодексом.

С 1 июля 2005 года упрощенная система налогообложения предусматривает **единый налоговый платеж** взамен уплаты единого налога, обязательных отчислений во внебюджетный Пенсионный фонд, Республиканский дорожный фонд и Фонд школьного образования за исключением сбора за регистрацию юридических лиц.

**Право выбора** системы налогообложения предоставляется микрофирмам и малым предприятиям на добровольной основе за исключением микрофирм и малых предприятий:

- в сфере торговли и общепита,
- осуществляющих отдельные виды деятельности, по которым уплачивается фиксированный налог,
- сельскохозяйственных товаропроизводителей, являющихся плательщиками единого земельного налога,
- участвующих в выполнении работ по соглашению о разделе продукции,
- осуществляющих деятельность по организации лотерей, тотализаторов и других, основанных на риске игр.

Действие упрощенной системы налогообложения распространяется на юридические лица всех форм собственности, которые соответствуют критериям среднегодовой численности в зависимости от сферы деятельности, при этом вид деятельности для упрощенной системы налогообложения определяется по установленному коду Минмакроэкономстата.

Согласно Указу Президента Республики Узбекистан от 30.08.2003 г. № УП-3305 «О внесении и дополнений в Указ Президента Республики Узбекистан от 09.04.1998 г. «О мерах по дальнейшему стимулированию развития частного предпринимательства, малого и среднего бизнеса»:

**с 1 января 2004 года к категории субъектов малого**

**предпринимательства (бизнеса) относятся:**

индивидуальные предприниматели;

микрофирмы со среднегодовой численностью работников, занятых:

- в производственных отраслях, - **не более 20 человек**,

- в сфере услуг и других непроизводственных отраслях, - **не более 10 человек**,

- в оптовой, розничной торговле и общественном питании, - **не более 5 человек**;

**малые предприятия** со среднегодовой численностью работников, занятых в отраслях:

- легкой и пищевой промышленности, металлообработки и приборостроения, деревообрабатывающей, мебельной промышленности и промышленности строительных материалов, - **не более 100 человек**;

- машиностроения, металлургии, топливно-энергетической и химической промышленности, производства и переработки сельскохозяйственной продукции, строительства и прочей промышленно-производственной сферы, - **не более 50 человек**;

- науки, научного обслуживания, транспорта, связи, сферы услуг (кроме страховых компаний), торговли общественного питания и другой непроизводственной сферы, - **не более 25 человек**.

На микрофирмы и малые предприятия, указанные выше, распространяются налоговые льготы преференции, установленные действующим законодательством для микрофирм и малых предприятий.

В случае превышения микрофирмой и малым предприятием среднегодовой численности они лишаются льгот, гарантий и прав, предусмотренных законодательством, на период, в течение которого допущено превышение, и на последующие три месяца.

При определении среднегодовой численности работников микрофирм и малых предприятий учитывается также численность работающих на дочерних (унитарных) предприятиях, в филиалах и представительствах,

Для микрофирм и малых предприятий, применяющих упрощенную систему налогообложения, сохраняется действующий порядок уплаты таможенных пошлин, акцизного налога, налога на добавленную стоимость на импортируемые товары (работы, услуги), государственных пошлин, лицензионных сборов, отчислений во внебюджетные фонды, компенсационных выплат за загрязнение окружающей природной среды и размещение отходов на территории Республики Узбекистан.

Предприятия, являющиеся плательщиками единого налогового платежа, сумму налога на добавленную стоимость, уплаченную в стоимости приобретенного товара и сырья (материалов) включают в стоимость этих товаров (за исключением консигнационного, по которому налог на добавленную стоимость за поставленные материалы, оказанные работы, относится на расходы периода) и сырья (материала), Суммы налога на добавленную стоимость, оплаченные поставщикам за работы и услуги, относятся на затраты вместе со стоимостью работ, услуг.

Микрофирмы и малые предприятия, производящие подакцизную продукцию, могут переходить на упрощенную систему налогообложения только при условии уплаты акцизного налога.

С 1 июля 2005 года для микрофирм и малых предприятий-производителей подакцизной продукции налогооблагаемая база уменьшается на сумму акцизного налога.

С 1 января 2004 года микрофирмы и малые предприятия, осуществляющие добычу полезных ископаемых, могут переходить на уплату единого налогового платежа при условии уплаты налога за пользование недрами в порядке, установленном Налоговым кодексом Республики Узбекистан,

В случае если предприятие, плательщик единого налогового платежа, сдает в аренду основные средства нематериальные активы, то они со стоимости этих активов, сданных в аренду (за исключением финансового лизинга), уплачивают налог на имущество в общеустановленном порядке.

При этом на данные предприятия не распространяются льготы по налогу на имущество, предоставленные для предприятий-экспортеров.

**При уплате единого налогового платежа существуют следующие льготы.**

1) Микрофирмы и малые предприятия, применяющие упрощенную систему налогообложения и находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, фонда «Нуроний» и ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых работает не менее 50 процентов инвалидов, ветеранов войны и трудового фронта 1941-1945 годов, освобождаются от уплаты единого налогового платежа.

Данная льгота не распространяется на предприятия, занимающиеся посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью.

2) В соответствии с постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 13 ноября 2002 года N 390 «О мерах по стимулированию насыщения рынка потребительскими товарами и совершенствованию взаимоотношений производителей и торгующих организаций» выручка производственных микрофирм и малых предприятий, полученная:

- от производства потребительских товаров, облагается единым налогом по ставке, сниженной на 25 процентов.

- за счет прироста физических объемов производства потребительских товаров, освобождается от уплаты единого налогового платежа.

3) В соответствии с Указом Президента РУз УП-3376 от 08.01.2004 г. для предприятий-экспортеров установлен порядок уплаты единого налогового платежа в зависимости от доли экспорта товаров (работ, услуг) собственного производства за свободно конвертируемую валюту в общем объеме реализации:

при доле экспорта от 15 до 30 процентов - установленная ставка единого налогового платежа снижается на 30 процентов;

при доле экспорта от 30 и более процентов - установленная ставка единого налогового платежа снижается в 2 раза.

**Объектом обложения единого налогового платежа являются:**

- для закупочных и снабженческо-сбытовых предприятий, предприятий и организаций, оказывающих услуги по договору комиссии, а также брокерских фирм - **валовой доход**;
- для предприятий остальных отраслей народного хозяйства - **валовая выручка**.

Для строительных, строительного-монтажных, ремонтно-строительных, пусконаладочных, проектно-изыскательских и научно-исследовательских организаций объектом налогообложения является валовая выручка, рассчитанная исходя из объема работ, выполненных собственными силами.

В состав **валовой выручки** включаются:

- сумма выручки, полученная от реализации продукции (работ, услуг);
- доходы от прочей реализации (Пр.32 к ПКМ№6!0 от 28.12.2004 г.);
- доходы от финансовой деятельности. При этом доходом от переоценки валютных статей баланса считается сальдо между положительной и отрицательной курсовой разницей. В случае превышения суммы отрицательной курсовой разницы над положительной, сумма превышения не уменьшает налогооблагаемую базу при исчислении единого налогового платежа;
- другие доходы, определяемые в соответствии с Налоговым кодексом Республики Узбекистан.

В состав **валового дохода** включаются:

- разница между покупной и продажной стоимостью товара;
- доходы от финансовой деятельности. При этом доходом от переоценки валютных статей баланса считается сальдо между положительной и отрицательной курсовой разницей. В случае превышения суммы отрицательной курсовой разницы над положительной, сумма превышения не уменьшает налогооблагаемую базу при исчислении единого налогового платежа;
- доходы от прочей реализации;
- другие доходы, определяемые в соответствии с Налоговым кодексом Республики Узбекистан.

Согласно Налоговому законодательству к доходам **от финансовой деятельности относятся:**

- полученные роялти;
- доходы, полученные на территории Республики Узбекистан и за ее пределами от долевого участия в деятельности других хозяйствующих субъектов, дивиденды по акциям и доходы по облигациям и другим иным бумагам, принадлежащим хозяйствующему субъекту. При этом доходы,

получаемые в виде дивидендов и процентов, вычитаются из валового дохода при наличии документов, подтверждающих уплату налога источником выплаты;

- доходы от сдачи имущества в долгосрочную аренду (лизинг);

- доходы от переоценки валютных статей баланса;
- доходы от проведения переоценок средств, вложенных в ценные бумаги, дочерние предприятия и т.д.;
- прочие доходы от финансовой деятельности.

**К доходам от прочей реализации относятся:**

-доходы от реализации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей и иного имущества хозяйствующего субъекта.

К другим (**прочим**) доходам относятся следующие виды доходов:

- взысканные или признанные должником штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также доходы по возмещению причиненных убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- доходы, полученные от списания кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- дооценка товарно-материальных ценностей;
- безвозмездная финансовая помощь;
- прочие операционные доходы.

Пример по учету курсовой разницы

Если за отчетный период положительные курсовые разницы составили 240 тыс. сум, а отрицательные 220 тыс. сум, то в состав валового дохода (валовой выручки) включается сальдо (240-220)-20 тыс. сум

Если за отчетный период положительные курсовые разницы составили 240 тыс. сум, а отрицательные 260 тыс. сум, то сумма превышения отрицательной курсовой разницы (20 тыс. сум) не уменьшает налогооблагаемую базу при исчислении единого налогового платежа.

**В объект обложения единого налогового платежа не включаются:**

- доходы по государственным облигациям и иным ценным государственным бумагам;
- дивиденды и проценты при наличии документов, подтверждающих уплату налога источником выплаты;
- доходы, полученные в виде дивидендов и направленные в уставный капитал (фонд) юридического лица, от которого они получены.

**Ставки единого налогового платежа для микрофирм и малых предприятий**

Плательщики	В процентах от объема реализации товаров (работ, услуг)
1. Предприятия всех отраслей экономики, за исключением указанных в пунктах 2-4	13

2. Предприятия сельского хозяйства, за исключением сельскохозяйственных товаропроизводителей, являющихся плательщиками единого земельного налога	6
3. Предприятия, получающие доходы от организации массовых зрелищных мероприятий путем привлечения юридических и физических лиц (включая нерезидентов), имеющих лицензию на занятие гастрольно-концертной деятельностью	30
4. Нотариусы, занимающиеся частной практикой	50

**Примечание.**

1) Единый налоговый платеж не распространяется на закупочные, снабженческо-сбытовые предприятия, брокерские фирмы, предприятия и организации, оказывающие услуги по договору комиссии, для которых сохраняются действующий порядок уплаты и установленные ставки единого налогового платежа и обязательных отчислений в государственные целевые фонды.

2) для лизинговых компаний ставка устанавливается в процентах к доходу лизингодателя (марже).

Сумма единого налогового платежа зачисляется в местный бюджет.

Плательщики единого налогового платежа, осуществляющие несколько видов деятельности, по которым установлены различные ставки налога, должны вести раздельный учет объекта налогообложения по каждому виду деятельности и производить расчет единого налогового платежа, исходя из объекта налогообложения конкретного вида деятельности и соответствующей ему ставки единого налогового платежа,

При получении прочих доходов от операционной и финансовой деятельности применяется ставка, соответствующая коду основной деятельности.

**Пример.**

Производственное предприятие получило доход в виде положительной курсовой разницы на сумму 100 тыс. сумов.

В данном случае он включается в состав валовой выручки предприятия, и к этому доходу применяется ставка 12 %, так как предприятие по коду - производственное. Сумма единого налогового платежа по этому виду дохода составит:  $12 \% \times 100 = 12$  тыс. сумов.

Если такой же доход в виде положительной курсовой разницы получен закупочным предприятием, он включается в состав валового дохода и облагается по ставке 30%. Сумма единого налогового платежа от положительной курсовой разницы в этом случае составит:  $30 \% \times 100 = 30$  тыс. сумов.



### **Порядок перехода на упрощенную налоговую систему**

Для перехода предприятий на упрощенную систему налогообложения предприятиям необходимо подать в органы государственной налоговой службы по месту регистрации письменное заявление не позже чем за один месяц до начала квартала.

Решение о переходе предприятия на упрощенную систему налогообложения или мотивированный отказ выносится органом государственной налоговой службы в десятидневный срок со дня подачи заявления предприятием.

При переходе на упрощенную систему налогообложения за предприятиями сохраняются обязательства по уплате налогов за предыдущий период исходя из действующей на тот период системы налогообложения.

Так например, при переходе на уплату единого налогового платежа со II квартала, необходимо уплатить все налоги за I квартал. Сложности могут возникнуть, если юридические лица имели до перехода на уплату единого налогового платежа отрицательное сальдо по налогу на добавленную стоимость, либо не все ценности, по которым НДС был ранее принят к зачету, реализованы (использованы в производственной деятельности). В этом случае необходимо произвести корректировку налога на добавленную стоимость по пункту 1 последнего расчета по налогу на добавленную стоимость и списать сумму НДС, ранее принятую к зачету по неиспользованным ценностям, на затраты производства (обращения), а по торговым, снабженческо-сбытовым, заготовительным предприятиям - в покупную стоимость товаров.

Отказ от применения упрощенной системы налогообложения и возврат к общеустановленной системе налогообложения может осуществляться с начала очередного календарного года при условии подачи соответствующего заявления в орган государственной налоговой службы в срок не позднее, чем за 15 дней до завершения календарного года.

Переход с уплаты единого налогового платежа на предыдущую систему налогообложения в течение года не производится.

Вновь созданные предприятия, решившие применять упрощенную систему налогообложения с момента регистрации, подают письменное заявление в органы налоговой службы по месту регистрации. При этом разрешение на применение упрощенной системы налогообложения не требуется.

#### **Порядок исчисления и сроки уплаты единого налогового платежа.**

Единый налоговый платеж рассчитывается плательщиками, самостоятельно исходя из облагаемого оборота и утвержденных ставок.

Расчеты по единому налоговому платежу представляются по итогам первого квартала, полугодия и 9 месяцев не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, а по итогам года – в срок представления годовой финансовой отчетности.

**РАСЧЕТ**  
**единого налогового платежа плательщика субъекта малого**  
**предпринимательства**  
 за \_\_\_\_\_ **200** \_\_ г.

№	Показатель	По данным плательщика
1.	Валовая выручка (валовой доход) всего	
2.	*Ставка единого налогового платежа (в процентах)	
3.	Сумма единого налогового платежа	
4.	Начислено в бюджет единого налогового платежа за предыдущий год	
5.	К доплате всего (стр. 3 - стр. 4)	
6.	К уменьшению всего (стр. 3 - стр. 4)	

Единый налоговый платеж уплачивается в бюджет ежеквартально нарастающим итогом до 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Согласно Положению «О порядке перечисления 7 процентов от начисленной суммы единого налогового платежа в Фонд развития общественного движения молодежи Узбекистана «Камолот» (Постановление КМ РУз от 30.05.2001 г. N240):

Предприятия малого бизнеса, являющиеся плательщиками единого налогового платежа и заключившие договоры о взаимной поддержке с местными отделениями общественного движения молодежи Узбекистана «Камолот», Перечисляют в Фонд 7 процентов от начисленной суммы единого налогового платежа.

Перечисление 7 процентов от начисленной суммы единого налогового платежа в Фонд развития Движения, осуществляемое предприятиями малого бизнеса на основе договоров о взаимной поддержке, приравнивается к обязательным платежам в государственный бюджет.

Предприятия малого бизнеса, заключившие договоры о взаимной поддержке, уплачивая единый налоговый платеж, оформляют два платежных поручения:

- ◆ в бюджет - в размере 93 процентов от суммы начисленного единого налогового платежа;
- ◆ в Фонд - в размере 7 процентов от начисленной суммы единого налогового платежа.

При осуществлении перечислений от суммы единого налогового платежа предприятия малого бизнеса представляют налоговому органу, где они состоят на учете, следующие документы:

- ◆ копию договора о взаимной поддержке с исполнительным органом движения «Камолот»;

◆ расчет о начисленной и уплаченной сумме единого налогового платежа за отчетный период.

В случаях нарушения субъектами малого бизнеса сроков перечисления части единого налогового платежа, причитающейся Фонду на основе договоров о взаимной поддержке, начисляется пеня, взыскиваемая в государственный бюджет в соответствии с законодательством.

## **Лекция 5. НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

Налог на доходы физических лиц является центральным в системе налогообложения населения, наиболее традиционный налог, взимаемый на протяжении всего исторического развития отечественной зарубежной экономики. Снижение ставок подоходного налога (максимальная ставка снижена с 45 до 29%) сопровождается постоянным расширением налогооблагаемой базы, и в качестве источника уплаты налога выступает не только начисленная оплата труда по всем основаниям, а также имущественные доход и доходы от предпринимательской деятельности.

Налогообложение доходов физических лиц в Узбекистане регулируется Налоговым Кодексом и Инструкцией «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доходы физических лиц № 1110 14 марта 2002 года, «Положение о порядке исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, взимаемого в фиксированных размерах» (№ 1230 от 03,04.2003 г.) и другими нормативными актами.

Согласно этим документам плательщиками налога на доходы физических лиц являются физические лица, имеющие налогооблагаемый доход в финансовом году.

При этом все физические лица в целях налогообложения делятся на две категории: резиденты Республики Узбекистан и нерезиденты.

Физическое лицо, постоянно проживающее в Республике Узбекистан или находящееся в Узбекистане в течение 183 дней или более, в течение любого периода до двенадцати месяцев, начинающихся или заканчивающихся в финансовом году, рассматривается как резидент Республики Узбекистан.

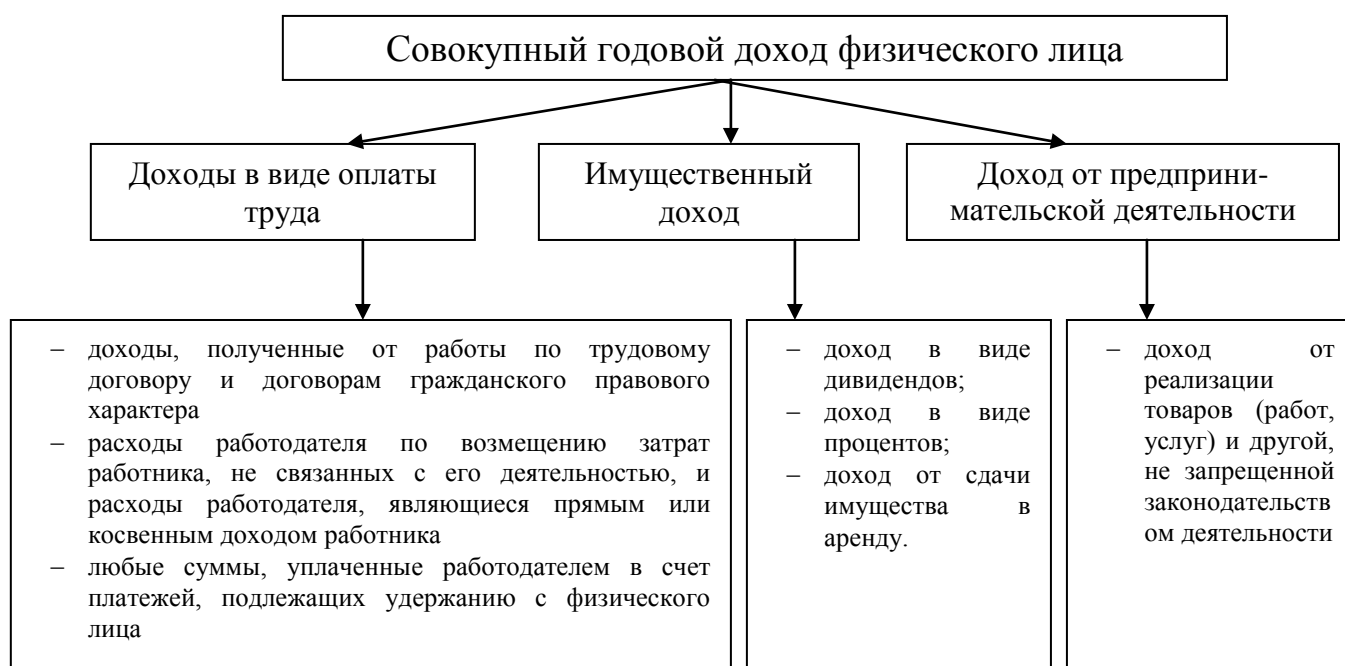
Физические лица-резиденты Республики Узбекистан облагаются налогом по доходам, полученным из источников их деятельности как в Республике Узбекистан, так и за ее пределами.

Физические лица, не являющиеся резидентами Республики Узбекистан, облагаются налогом по доходам, полученным от деятельности на территории Узбекистана.

Если международными договорами, участником которых является Республика Узбекистан, установлены иные правила обложения налогом на доходы физических лиц, чем те, которые содержатся в Инструкции м налогу на доходы физических лиц, то применяются положения международных договоров.

### Объект налогообложения

Объектом налогообложения является совокупный годовой доход.



В состав совокупного годового дохода физических лиц включаются денежные или другие средства, подлежащие получению (полученные) налогоплательщиком, либо полученные им безвозмездно, в том числе:

1. доходы получаемые в виде оплаты труда;
2. имущественный доход физических лиц;
3. доход от предпринимательской деятельности физических лиц.

К доходам, полученным в виде оплаты труда, относятся доходы, полученные физическими лицами от работы по трудовому договору и по договору гражданско-правового характера.

К доходам, получаемым в виде оплаты труда, относятся также:

а) отрицательная разница между стоимостью товаров (работ, услуг), реализуемых работникам, и ценой приобретения или себестоимостью этих товаров (работ, услуг);

б) расходы юридических лиц (работодателя) на возмещение затрат работников, не связанных с его деятельностью; (например оплата сотовой связи при условии, что сотовый телефон принадлежит лично работнику);

в) списанные по решению работодателя суммы долга работника перед ним;

г) затраты работодателя на уплату взносов по добровольному страхованию жизни или здоровью своих работников;

д) сумма, уплаченная работодателем в счет платежей, подлежащих удержанию с физического лица;

Любое удержание с физического лица, например, административный штраф, оплаченный работодателем за своего работника, является доходом последнего.

е) другие расходы работодателя, являющиеся прямым или косвенным доходом его работников.

К таким расходам относятся средства, уплаченные юридическим лицом, которые должны быть оплачены самим работником этого юридического лица.

К имущественному доходу физических лиц относятся полученные проценты, дивиденды и доходы от сдачи имущества в аренду.

К доходу от предпринимательской деятельности физических лиц относятся все поступления от реализации товаров (работ, услуг), другой не запрещенной законодательством деятельности, осуществляемой в индивидуальном порядке, за вычетом расходов, обязательных платежей, затрат и отчислений, связанных с извлечением указанного дохода.

На физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица и уплачивающие налог на доходы по фиксированным ставкам, порядок определения совокупного дохода и соответствующих вычетов по ним в соответствии с Налоговым кодексом Республики Узбекистан не распространяется.

#### **Ставки налога на доходы физических лиц**

С 1 января 2006 года с сумм заработной платы, вознаграждений и других доходов физических лиц налог взимается в следующих размерах, (за исключением отдельных категорий плательщиков, налогообложение которых будет рассмотрено ниже).

Размер совокупного дохода	Сумма налога
До <b>пятикратного</b> размера минимальной заработной платы	<b>13 процентов</b> от суммы дохода
от пяти (+1 сум) до <b>десятикратного</b> размера минимальной заработной платы	налог с пятикратного + <b>20 процента</b> с суммы превышающей пятикратный размер минимальной заработной платы
<b>От десятикратного</b> (+1 сум) размера минимальной заработной платы и выше	налог с десятикратного + <b>29 процента</b> с суммы превышающей десятикратный размер минимальной заработной платы

Для целей налогообложения размер минимальной заработной платы учитывается нарастающим итогом с начала года (сумма месячных размеров минимальной заработной платы за соответствующий период с начала года).

Согласно п.2 ПКМ №595 «О мерах по реализации Закона РУз «О накопительном пенсионном обеспечении граждан» сумма налога,

подлежащая уплате в бюджет, исчисленная по действующим ставкам, уменьшается на сумму обязательных ежемесячных взносов, направляемых на индивидуальные накопительные пенсионные счета граждан (1% от начисленной заработной платы (дохода) работника).

Местом основной работы гражданина считается организация, в которой ведется трудовая книжка.

Существуют особые условия налогообложения некоторых доходов физических лиц.

- Дивиденды и проценты, выплачиваемые физическим лицам. Они облагаются налогом у источника выплаты по ставке 15 процентов.

- Доходы работников, занятых на производствах с особо вредными, особо тяжелыми, вредным тяжелыми условиями труда, входящих в списки NN 1, 2 и 3 производств, учреждений, работ, профессий должностей и показателей, утвержденные постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан 12 мая 1994 года N 250.

Они облагаются по ставкам, приведенным выше, но при этом уровень изъятия их доходов не должен превышать 25 процентов.

Налогообложение доходов этой категории граждан осуществляется следующим образом:

1) налог исчисляется в общеустановленном порядке (за соответствующий период с начала года);

2) определяется доля исчисленного налога от общей суммы дохода с начала года:  $(\text{сумма исчисленного налога с дохода}) / (\text{сумма дохода с начала года}) \times 100$  процентов;

3) если доля исчисленного налога не превышает 25 процентов, налог с дохода удерживается в этом же размере), есть исчисленный в соответствии с п. 1).

Если доля исчисленного налога превышает 25 процентов, то часть налога, которая превышает 25 процентов, исключается из суммы исчисленного налога (то есть налог удерживается в размере 25 процентов от общей суммы дохода, полученного в льготных условиях труда). При удержании производится вычет ранее удержанного налога (за предыдущий период).

Надбавки к заработной плате, полученные за работу в местностях с тяжелыми климатическими условиями, и коэффициенты (районные, за работу в высокогорных, пустынных и безводных районах).

В этом случае налог взимается по ставке 13 процентов.

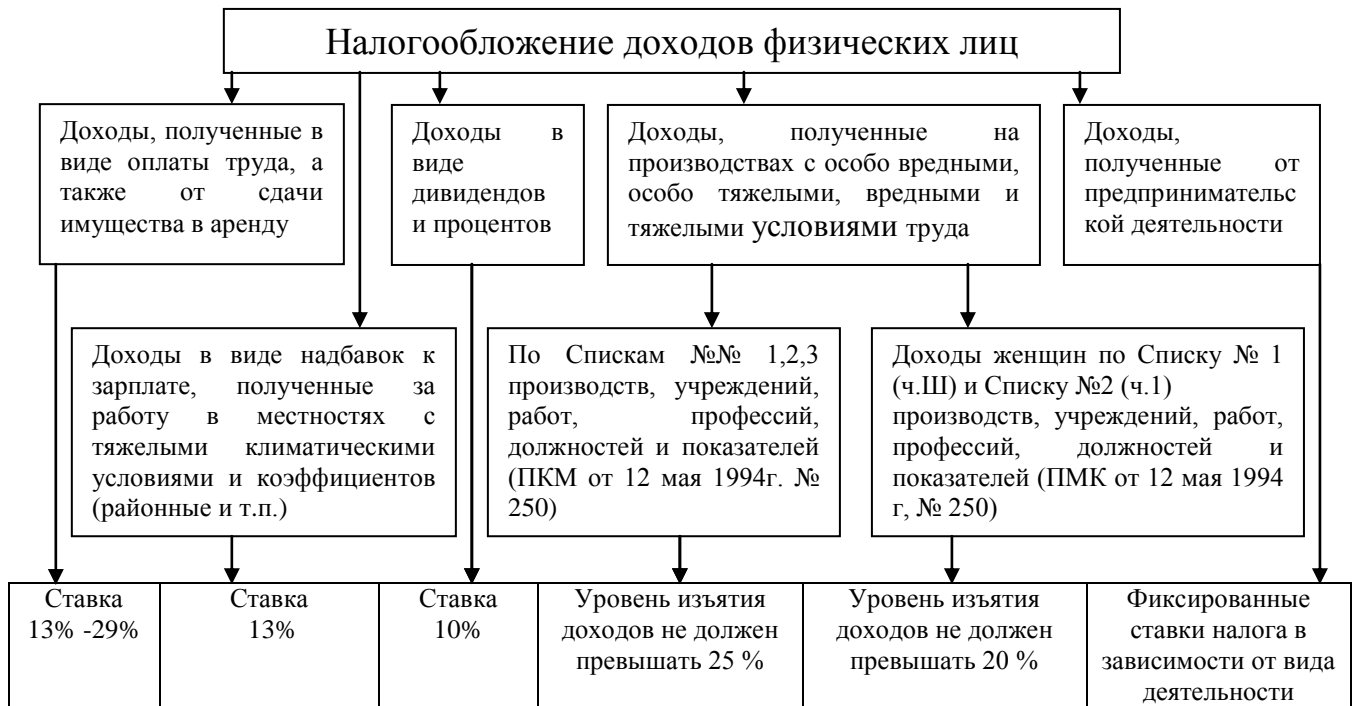
**В облагаемый налогом доход физических лиц не включаются следующие доходы:**

а) выходное пособие, выплачиваемое при прекращении трудового договора, в пределах двенадцатикратного размера минимальной заработной платы, пособия по государственному социальному страхованию и государственному обеспечению, пособия по безработице, пособия по беременности и родам, кроме пособий по временной нетрудоспособности (в том числе пособий по уходу за больным членом семьи), а также пособия и

другие виды помощи в денежной и натуральной формах, оказываемые гражданам из средств благотворительных и экологических фондов.

б) получаемые алименты;

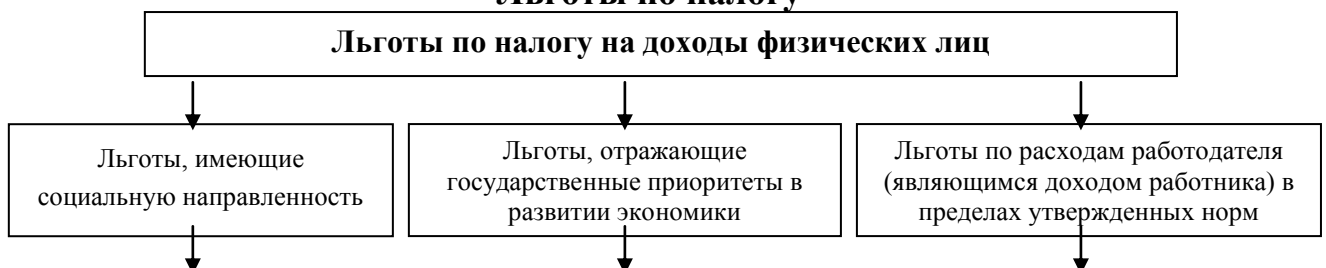
в) стипендии студентов высших учебных заведений и учащихся средних специальных профессионально-технических учебных заведений и созданных на их базе бизнес - школ, включая средние духовные учебные заведения, назначаемые им этими учебными заведениями, а также стипендии, учреждаемые из средств благотворительных и экологических фондов.



«Средства, перечисляемые предприятиями в соответствии с ежегодно принимаемыми постановлениями и распоряжениями Кабинета Министров Республики Узбекистан, о приеме в высшие учебные заведения также в средние специальные образовательные учреждения, техникумы и колледжи Республики Узбекистан на определённый учебный год, за обучение студентов на платно-контрактной основе по прямым договорам заключенным между учебным заведением и предприятием, не включаются в совокупный доход физических лиц и не облагаются подоходным налогом.

Перечисленные средства, в указанные выше учебные заведения за обучение специалистов, с которыми предприятие заключило контракт на условиях отработки на данном предприятии по окончании ВУЗа, СУЗа, техникума и колледжа, относятся к расходам предприятия на подготовку и переподготовку включаются в налогооблагаемую базу предприятия при исчислении налога на доходы (прибыль)».

### Льготы по налогу



**Не включаются в налогооблагаемый доход:**

<ul style="list-style-type: none"> <li>– все пособия (выходное, по беременности и родам), кроме пособия по временной нетрудоспособности;</li> <li>– стипендии, государственные пенсии;</li> <li>– суммы, получаемые в возмещение вреда, связанного с повреждением здоровья и потерей кормильца;</li> <li>– доходы от донорства;</li> <li>– оплата стоимости путевок работодателем в детские оздоровительные лагеря, санаторно-курортные учреждения (для отдыха родителей с детьми);</li> <li>– оплата работодателем амбулаторного или стационарного обслуживания своих работников;</li> <li>– доход от продажи собственного имущества;</li> <li>– стоимость имущества, полученного в результате наследования и дарения; другие</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– проценты и выигрыши по государственным ценным бумагам (и лотереям);</li> <li>– проценты и выигрыши по вкладам граждан в банк;</li> <li>– доход от продажи выращенной в личном подсобном хозяйстве продукции;</li> <li>– доходы, направленные на выкуп, акций приватизированных предприятий, имущества государственных предприятий, именных жилищных облигаций Узжилсбербанка;</li> <li>– доход патентовладельца от использования в собственном производстве объектов промышленной собственности;</li> <li>– дивиденды, направленные в Уставный капитал юридического лица, от которого они получены;</li> <li>– полученная страховка;</li> <li>– другие</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ценные подарки;</li> <li>– материальная помощь (кроме связанной со стихийными бедствиями и другими чрезвычайными обстоятельствами);</li> <li>– командировочные расходы;</li> <li>– компенсации за использование личных автомобилей работников для служебных поездок;</li> <li>– другие</li> <li>– компенсационные выплаты по решению правительства РУз</li> </ul>
---	--	--

г) государственные пенсии, а также надбавки к ним.

д) суммы, получаемые лицами за сдачу ими крови, от других видов донорства, за а также суммы, получаемые работниками медицинских учреждений за сбор крови;

е) суммы, получаемые в возмещение вреда, связанного с увечьем или иным повреждением также в связи со смертью кормильца;

з) суммы заработной платы и другие суммы в иностранной валюте, получаемые гражданами от финансируемых из государственного бюджета учреждений и организаций в связи с направлением их на работу за границу в пределах сумм, установленных законодательством;

и) суммы, получаемые от продажи имущества, принадлежащего физическим лицам на праве частной собственности, кроме доходов от продажи имущества, осуществляемой в рамках предпринимательской деятельности.

Обо всех выплатах, произведенных указанным физическим лицам за реализованный товар, юридические лица, включая представительства иностранных предприятий, обязаны ежеквартально сообщать органам государственной налоговой службы по месту своего нахождения.

к) суммы доходов лиц от продажи выращенных в личном подсобном хозяйстве скота, кроликов, нутрии, рыбы, птицы, как в живом виде, так и продуктов их убоя в сыром и переработанном виде, а также продукции пчеловодства и выращенной в этом хозяйстве продукции растениеводства в натуральном виде.



л) стоимость ценных подарков, полученных от юридических лиц, в сумме до шестикратного размера минимальной заработной платы в течение одного года, а также суммы стоимости вещевых призов, полученных на международных и республиканских конкурсах и соревнованиях;

Если стоимость ценных подарков, полученных от юридических лиц, превышает сумму шестикратного размера минимальной заработной платы в течение одного года, то эта сумма превышения включается в налогооблагаемый доход физического лица.

м) суммы и стоимость имущества, получаемые в результате наследования и дарения, за исключением сумм авторского вознаграждения, получаемых наследниками (правопреемниками) авторов произведений науки, литературы и искусства;

н) выигрыши по облигациям государственных займов и лотереям, а также проценты по государственным ценным бумагам Республики Узбекистан;

о) суммы, получаемые гражданами по страхованию.

п) суммы материальной помощи, оказываемой в течение одного года:

- в связи со стихийными бедствиями, другими чрезвычайными обстоятельствами - полностью;

- членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью членов его семьи - до десятикратного месячного размера минимальной заработной платы;

- в других случаях - до двенадцатикратного месячного размера минимальной заработной платы в течение одного года;

р) доходы по депозитным сертификатам, проценты и выигрыши по вкладам в банках и по государственным казначейским обязательствам;

с) суммы заработной платы и других доходов граждан, подлежащие налогообложению, направляемые на выкуп имущества государственных предприятий, приобретение акций приватизируемых предприятий, В именных жилищных облигаций Узжилсбербанка и на погашение кредитов, выданных на эти цели.

Также не включаются в совокупный доход доходы, полученные физическими лицами в виде дивидендов и направленный в уставный капитал (фонд) юридического лица, от которого они получены.

т) сумма дохода, полученная физическим лицом-патентоладельцем (лицензиаром) от использования объектов промышленной собственности в собственном производстве или от продажи на них лицензий с даты начала использования в пределах срока действия, а также лицензиатом от использования объектов промышленной собственности с даты начала использования:

- изобретения и селекционного достижения - в течение пяти лет;

- промышленного образца по патенту - в течение трех лет;

- полезной модели - в течение двух лет;

у) суммы, уплаченные предприятиями, учреждениями и организациями своим работникам и/или за них в порядке полной или частичной

компенсации стоимости путевок для детей и подростков в детские и другие оздоровительные лагеря, санаторно-курортные учреждения, специально предназначенные для отдыха родителей с детьми, а также стоимость амбулаторного или стационарного медицинского обслуживания своих работников.

ф) компенсационные выплаты в пределах норм, предусмотренных действующим законодательством (такие как командировочные и суточные расходы), за исключением компенсации за неиспользованный отпуск при прекращении трудового договора.

ч) единовременные денежные вознаграждения или стоимость памятных равноценных подарков, полученные физическими лицами, удостоенными государственных наград и государственных премий РУз;

ш) единовременные денежные вознаграждения, полученные спортсменами за призовые места на Олимпийских играх и других спортивных международных соревнованиях.

Особо следует сказать о компенсациях за использование личных автомобилей работников для служебных поездок.

Согласно Постановлению КМ РУз № 154 от 02.04.1999 г. установлен следующий порядок подобных компенсаций.

Компенсация выплачивается работникам предприятий, учреждений и организаций, независимо от форм собственности, производственная деятельность которых связана с необходимостью систематических служебных поездок, и использующим для этих поездок (кроме командировок) легковые автомобили, находящиеся в их личной собственности.

Расходы на выплату компенсации производятся в пределах 30 процентов от суммы ассигнований, предусмотренных на содержание служебных легковых автомобилей.

При этом на хозрасчетных предприятиях (объединениях) и в организациях выплата компенсации осуществляется за счет средств, предусмотренных на содержание служебных легковых автомобилей в сметах распределения прибыли, оставляемой в распоряжении предприятий и организаций.

Компенсация выплачивается в зависимости от марки автомобиля в следующих размерах;

<b>Марка автомобиля</b>	<b>Предельный размер компенсации за месяц, кратно к минимальной зарплате</b>
<b>ГАЗ-24,3 1</b>	<b>6</b>
<b>ВАЗ, НЕКСИЯ, Москвич</b>	<b>5</b>
<b>ТИКО</b>	<b>3</b>
<b>Другие иномарки</b>	<b>4</b>

Основанием для выплаты компенсации работникам, использующим личные легковые автомобили служебных поездок, является приказ руководителя предприятия, учреждения и организации. Руководитель предприятия, учреждения, организации вправе повышать предельный размер

компенсации не более чем на 10 процентов в зависимости от условий эксплуатации.

х) доходы, полученные от выполнения временных разовых работ, если найм на такие работы осуществляется при содействии Центров обеспечения временной разовой работой.

Указом Президента Республики Узбекистан от 24 января 2003 года № УП-3202 от налогообложения сроком на пять лет освобождаются доходы физических лиц, полученные в виде дивидендов по акциям (долям) хозяйственных обществ и товариществ, созданных на базе приватизированных предприятий.

**От уплаты налога на доходы физических лиц освобождаются полностью:**

а) главы и члены персонала дипломатических представительств, и должностные лица консульских учреждений иностранных государств, члены их семей, проживающие совместно с ними, если они не являются гражданами Республики Узбекистан, - по всем доходам, кроме доходов, извлекаемых из источников в Республике Узбекистан, не связанных с дипломатической и консульской службой;

б) члены административно-технического персонала дипломатических представительств и консульских иностранных государств и члены их семей, проживающие совместно с ними, если они не гражданами Республики Узбекистан или не проживают в Республике Узбекистан постоянно, - по всем доходам, кроме доходов из источников в Республике Узбекистан, не связанных с дипломатической и консульской службой;

в) лица, входящие в состав обслуживающего персонала дипломатических представительств, консульских учреждений иностранных государств, если они не являются гражданами Республики и или не проживают в Республике Узбекистан постоянно, - по всем доходам, полученным ими по своей службе;

г) домашние работники сотрудников дипломатических представительств и консульских учреждений государств, если они не являются гражданами Республики Узбекистан или не проживают в Республике Узбекистан постоянно, - по всем доходам, полученным ими по своей службе;

д) должностные лица международных неправительственных организаций - по доходам, полученным ими в этих организациях. Если они не являются гражданами Республики Узбекистан;

е) военнослужащие министерств обороны, внутренних дел и по чрезвычайным ситуациям, Службы национальной безопасности, лица рядового и начальствующего состава органов внутренних дел и таможенных органов, а также призванные на учебные или поверочные сборы, военнообязанные - по суммам денежного довольствия, денежных вознаграждений и других выплат, полученных ими в связи с несением службы (исполнением служебных обязанностей);

ж) лица, имеющие лицензию на право занятия гастрольно-концертной деятельностью. - по доходам, полученным от гастрольно-концертной

деятельности.

3) работники органов прокуратуры, имеющие классные чины.

**Доходы следующих налогоплательщиков освобождаются от уплаты налога на доходы физических в четырехкратном размере минимальной заработной платы за каждый полный месяц:**

а) лица, удостоенные звания «Узбекистан Кахрамони», Героя Советского союза, Героя Труда, лица, награжденные орденом Славы трех степеней, инвалиды войны либо другие инвалиды из числа военнослужащих, ставших инвалидами вследствие ранения, контузии или увечья, полученных в период войны 1941-1945 годов, либо при исполнении иных обязанностей военной службы или вследствие заболевания, с пребыванием на фронте, инвалиды из числа бывших партизан, а также другие инвалиды, приравненные по пенсионному обеспечению к указанным категориям военнослужащих.

б) участники гражданской войны и войны 1941-45 годов, других боевых операций по защите бывшего СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, бывших партизан, ветераны трудового фронта периода войны 1941-45 годов и бывшие малолетние узники концентрационных лагерей.

в) граждане, работавшие в городе Ленинграде в период его блокады в период войны с 8 сентября 1941 по 27 января 1944 года.

г) инвалиды из числа лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, ставшие инвалидами вследствие ранения, контузии или увечья, полученных ими при исполнении служебных обязанностей.

д) инвалиды с детства, а также инвалиды I и II групп.

е) матери-героини, женщины, имеющие десять и более детей.

ж) родители и жены военнослужащих, погибших вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите бывшего СССР, либо при исполнении других обязанностей военной службы, или вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте.

Женам военнослужащих, погибших при защите СССР или выполнении иных обязанностей службы, либо вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, льгота предоставляется только в том случае, если они не вступили в повторный брак;

з) военнослужащие и призванные на учебные и поверочные сборы военнообязанные, проходившие службу в составе ограниченного контингента войск, временно находившихся в Республики Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия.

и) лица, пострадавшие вследствие аварии на Чернобыльской АЭС.

к) одинокие матери, имеющие двух и более детей до шестнадцати лет.

л) вдовы и вдовцы, имеющие двух и более детей и не получающие пенсию по случаю потери кормильца.

м) один из родителей, воспитывающий проживающего с ним инвалида с детства, требующего I постоянного ухода.

н) граждане, направленные предприятиями, учреждениями, организациями и учебными заведениями на сельскохозяйственные работы, - по доходам, полученным за выполнения этих, работ.

**Право физических лиц на льготы возникает на отчетный год при представлении соответствующих документов.**

**Льготы на отчетный год в четырехкратном размере минимальной заработной платы предоставляются, начиная с начала месяца возникновения права на льготы.**

При утрате права на льготу гражданин должен не позднее, чем в течение 15 дней информировать об этом предприятие, учреждение, организацию, а также физических лиц, удерживающих с него налог, либо налоговый орган (если исчисление производится этим органом).

Льготы в виде освобождения доходов от уплаты налога в четырехкратном размере минимальной заработной платы распространяются также на доходы физических лиц, полученных в виде процентов, дивидендов и полученные от сдачи имущества, а аренду.

При этом, если проценты и дивиденды начисляются по месту основной работы, то и применение льготы также производится по месту основной работы.

#### **Порядок исчисления налога на доходы физических лиц**

Исчисление налога на доходы физических лиц с выплат по оплате труда и других выплат, получаемых по месту работы, производится с суммы облагаемого совокупного дохода нарастающим итогом с начала календарного года по мере их начисления.

В случае изменения в течение года основного места работы (службы, учебы) гражданин обязан справку в бухгалтерию по новому месту работы о выплаченных в текущем году доходах и данных суммах налога до получения первой заработной платы.

При поступлении на новое место работы (службы, учебы) исчисление налога производится исходя из совокупного дохода, полученного с начала календарного года по прежнему и новому месту работы (службы, учебы).

В случае непредставления справки с места прежней работы налог удерживается с налогооблагаемого дохода по максимальной ставке - 30 %. При последующем представлении справки производится перерасчет в общеустановленном порядке.

При этом необходимо отметить ситуации, которые могут возникнуть в случаях, когда работник работает на предприятии не круглый год, а всего несколько месяцев при том, что в другом месте он тоже не работал.

Например, молодой специалист приступил к работе после окончания учебного заведения, или, мать находилось в отпуске по уходу за ребенком.

**В любом случае, за какое бы время ни облагался полученный работником доход, расчет надо производить в соответствии со шкалой, действующей в данный период; работал в августе – по августовской шкале, а в сентябре - по сентябрьской.**

Если премия и другие выплаты, связанные с выполнением работником

трудовых обязанностей по месту прежней основной работы, выплачивается ему после его увольнения, эти премии и выплаты подлежат обложению налогом на доходы физических лиц при их выдаче в общеустановленном порядке без применения льгот (даже если они ему и положены по законодательству). Сюда же относится выплата материальной помощи не работающим на предприятии пенсионерам.

Об общей сумме выплаченного этим гражданам дохода и удержанного налога предприятия, учреждения, организации обязаны в месячный срок сообщить налоговому органу по месту своего нахождения.

Исчисление налога на доходы физических лиц у источника выплаты оплаты труда и других выплат, начисляемых не по основному месту работы, производится с суммы облагаемого совокупного дохода с нарастающим итогом с начала года по мере их начисления (если такие доходы были выплачены) по установленным ставкам (13 % - 30 %) без применения льгот.

Если физическое лицо, получающее доходы по оплате труда не по основному месту работы, подает заявление в бухгалтерию об удержании с его дохода налога по максимальной ставке - 30%, то юридические лица, выплачивающие доходы, вправе удерживать налог согласно заявлению плательщика.

С доходов физических лиц, получивших доходы не по основному месту работы, окончательная сумма налога на доходы исчисляется органом налоговой службы по данным представленных деклараций о полученных доходах, произведенных расходах и удержанных сумм налога.

В таком же порядке исчисляется окончательная сумма налога на доходы с доходов физических лиц-резидентов, полученных за пределами Республики Узбекистан (в том числе и по основному месту работы).

Следует отметить, что согласно ПКМ РУз № 280 от 5 августа 2002 года «О мерах по дальнейшему сокращению вне банковского оборота денежных средств» отменено с 1 октября 2002 года государственное регулирование средств, направляемых на оплату труда предприятиями и организациями, независимо от собственности, а юридические лица должны ежеквартально представлять в органы государственной налоговой службы сведения о суммах начисленных и фактических выплат работающим по найму в виде оплаты труда и других доходах, а также суммах налога на эти доходы.

**Удержание налога на доходы физических лиц у источника выплаты обязаны производить юридические лица:**

- ◆ осуществляющие выплаты работающим физическим лицам по трудовым договорам или по договорам гражданско-правового характера;
- ◆ осуществляющие выплаты негосударственных пенсий;
- ◆ осуществляющие выплаты дивидендов и процентов физическим лицам;
- ◆ осуществляющие платежи нерезидентам, не связанные с постоянным учреждением.

**Ответственность за удержание и перечисление налога на доходы**

**физических лиц в бюджет несет юридическое лицо, выплачивающее доход.**

При не удержании суммы налога юридическое лицо, выплачивающее доход, обязано внести в бюджет сумму не удержанного налога и связанные с ним штрафы и пени.

**Осуществляющие удержание налога юридические лица обязаны:**

– при выплате заработной платы выдавать физическому лицу по его требованию справку о сумме и виде его дохода, а также сумме удержанного налога (если налог был удержан);

– в течение тридцати дней после окончания финансового года представлять в органы государственной налоговой службы справку о получавших доходы не по основному месту работы, в которой отражаются регистрационный номер или паспортные данные физического лица, фамилия, имя, отчество, адрес постоянного места жительства, общая сумма дохода и общая сумма удержанного налога за отчетный год;

– ежеквартально, не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным, представлять в органы государственной налоговой службы по месту налоговой регистрации юридического лица сведения о суммах начисленных и фактических выплат работающим по найму в виде оплаты труда и других доходов, а также суммах налога на эти доходы.

## **Лекция 6. ФИЗИЧЕСКИЕ ЛИЦА, ЗАНИМАЮЩИЕСЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ БЕЗ ОБРАЗОВАНИЯ ЮРИДИЧЕСКОГО ЛИЦА**

Согласно Положению № 1230 от 03.04.2003 г. «О порядке исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, взимаемого в фиксированных размерах» плательщиками фиксированного налога являются:

физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.

Это положение не распространяется на физические лица, занимающиеся отдельными видами

предпринимательской деятельности в следующих сферах:

- ◆ бильярдные;
- ◆ детские игровые автоматы;
- ◆ эксплуатация игровых автоматов, включая автоматы с призовыми выигрышами.

Ставки для расчета суммы фиксированного налога на доходы физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без

образования юридического лица, утверждаются постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан. Конкретные размеры ставок фиксированного налога устанавливаются Советом Министров Республики Каракалпакстан, хокимиятами областей и г. Ташкента в зависимости от вида предпринимательской деятельности и места деятельности (города в областях, районы, включая сельские местности).

При этом в целях обеспечения дифференцированного подхода для различных видов деятельности Советом Министров Республики Каракалпакстан, хокимиятами областей и г. Ташкента могут устанавливаться ставки налога на доходы в фиксированных размерах с учетом местных условий и других критериев.

**Физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность не по месту государственной регистрации, налог уплачивает с учетом положительной разницы а ставках. При этом положительная разница взимается по месту регистрации физического лица.**

Доходы физических лиц от сдачи имущества в аренду облагаются налогом на доходы физических лиц согласно статье 55 Налогового кодекса Республики Узбекистан, то есть по шкале 13-29 %.

Индивидуальный предприниматель работает самостоятельно, он не имеет права понимать, работников, так как в статье 6 Закона «О гарантиях свободы предпринимательской деятельности» записано «Индивидуальное предпринимательство осуществляется индивидуальным предпринимателем самостоятельно без права найма работников, на базе имущества, принадлежащего ему на праве собственности, а также в силу иного вещного права, допускающего владение и (или) пользование имуществом».

Но в то же время (согласно статье 7 этого же закона) физические лица могут осуществлять совместную предпринимательскую деятельность без образования юридического лица в формах семейного предпринимательства, осуществляемого супругами на базе их общего имущества, простого товарищества и т.д.

Например, двое или более индивидуальных предпринимателей могут совместно действовать образования юридического лица по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности, Но при этом их правоотношения должны соответствовать условиям, предусмотренным Граждански кодексом Республики Узбекистан (гл. 53 ГК РУз).

При этом важное значение имеет правильное разграничение правоотношений гражданского характера от трудовых.

Если правоотношения между частным (индивидуальным) предпринимателем и другими физическими лицами отвечают условиям, гражданско-правовых договоров, то предприниматель вправе осуществлять свою деятельность без образования юридического лица.

Если характер правоотношений между предпринимателем и физическими лицами соответствует условиям трудовых договоров



(правоотношения между работодателем и работником), то предприниматель обязан зарегистрировать предприятие в установленном порядке в качестве юридического лица. В противном случае такая деятельность рассматривается как нарушение порядка занятия предпринимательской деятельностью.

**Физическое лицо, занимающееся несколькими видами деятельности, налог уплачивает каждый вид деятельности в отдельности.**

Физические лица - индивидуальные предприниматели уплачивают налог на доход ежемесячно, до первого числа отчетного месяца; например, налог за март уплачивается ими до 1 марта.

Датой уплаты при уплате физическим лицом суммы налога с расчетного счета физического лица считается день списания средств со счета физического лица.

Плательщики фиксированного налога уплачивают в установленном законодательством порядке также;

взносы на социальное страхование;

при осуществлении экспортно-импортных операций - единый таможенный платеж и другие платежи, предусмотренные законодательством;

сбор за право торговли;

лицензионный сбор на право торговли табачной продукцией;

сбор за регистрацию физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью;

налог за пользование водными ресурсами - при использовании воды в осуществлении предпринимательской деятельности;

плату за торговое место при осуществлении деятельности на рынках;

государственные пошлины;

а также другие налоги, сборы и платежи, устанавливаемые законодательством Республики Узбекистан.

При этом физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, имеющие в собственности помещения, сооружения и прочие строения, а также земельные участки, уплачивают налог на имущество и земельный налог в соответствии с установленным порядком для физических лиц.

**Физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность на арендованном оборудовании и помещении, должно представлять справку (информацию) об арендодателях (в том числе о владельце транспортного средства) органу государственной налоговой службы по месту жительства, где указывается фамилия, имя, отчество, паспортные данные арендодателя, а также сумма арендной платы и срок аренды.**

Данная справка (информация) представляется до осуществления деятельности на арендованном оборудовании и помещении, в том числе на транспорте по доверенности.

Доходы физических лиц от сдачи имущества в аренду, за исключением автотранспортных средств, облагаются налогом на доходы физических лиц

согласно статье 55 Налогового кодекса Республики Узбекистан.

Физические лица, сдающие автотранспортные средства в аренду, в том числе объединениям, ассоциациям и другим хозяйствующим субъектам, уплачивают фиксированный налог по ставкам, установленным для физических лиц от осуществления услуг по перевозке пассажиров и грузов автомобильным транспортом.

Физические лица импортирующие товар с целью его дальнейшей реализации, обязаны зарегистрироваться в качестве индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица в государственных налоговых инспекциях районов (городов) по месту жительства физического лица (в явочном порядке), в Агентстве по внешним экономическим связям и таможенных органах - в качестве участников внешнеэкономических связей; открыть счета в коммерческом банке; оформить разрешение на право осуществлять экспортно-импортные операции и розничную торговлю; получить в налоговых органах по месту государственной регистрации учетную карту субъекта импортных операций. За государственную регистрацию взимается сбор в 5-ти кратном размере минимальной заработной платы.

При реализации физическими лицами импортных потребительских товаров должны предъявляться документы, свидетельства, подтверждающие об их регистрации при пересечении через таможенную границу республики. При отсутствии указанных выше документов импортные потребительские товары изымаются в пенном порядке.

Существует и другой вариант налогообложения физических лиц, осуществляющих отдельные виды предпринимательской деятельности.

На основании Положения о порядке исчисления и уплаты фиксированного налога для юридических и физических лиц, занимающихся отдельными видами предпринимательской деятельностью, утвержденного постановлением Минфина и ГНК, зарегистрированным Минюстом 16 февраля 2003 года N 1218, плательщиками фиксированного налога являются:

Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность в следующих сферах:

- бильярдные;
- детские игровые автоматы;
- игровые, автоматы, включая деятельность по организации залов игровых автоматов, основанных на риске, с денежными (вещевыми) выигрышами.

Объектом налогообложения является физические показатели, характеризующие конкретный вид деятельности, связанные с извлечением дохода - в настоящее время это число оборудованных мест. Налогообложение осуществляется аналогично налогообложению юридических лиц, осуществляющих вышеперечисленные виды деятельности.

Физические лица - индивидуальные предприниматели, занимающиеся отдельными видами деятельности, фиксированный налог уплачивают ежемесячно до 1-числа месяца, в котором будет осуществляться

деятельность.

**Физическое лицо имеет права работать по разовой декларации.**

В случае осуществления разовых операций, связанных с извлечением дохода (торговля, работа, услуги), физическое лицо представляет налоговым органам разовую декларацию о доходах без регистрации местных органах власти в качестве лица, занимающегося индивидуальной трудовой деятельностью.

Такая декларация о проводимой операции с указанием предполагаемого еще дохода подается до совершения операции в ГНИ, которая на ее основании исчисляет причитающуюся сумму подоходного налога и вручает гражданину платежное извещение на ее оплату. После уплаты исчисленной суммы налога гражданину вручается декларация.

Налогоплательщик представляет налоговую декларацию в налоговую инспекцию:

- либо по месту жительства физического лица,
- либо по месту осуществления деятельности.

Исчисление подоходного налога по разовым декларациям осуществляется по ставкам, предусмотренным статьей 55 Налогового кодекса Республики Узбекистан, то есть по шкале **13-29 %**, но при этом:

- подоходный налог будет исчисляться по ставкам того месяца, в котором была представлена разовая декларация;
- разовая декларация - это предварительная информация об ожидаемом доходе. Поэтому граждане, оформившие разовые декларации, обязаны представить налоговым органам декларацию о совокупном годовом доходе до апреля года, следующего за отчетным.

Если человек, осуществляя разовую операцию, уплатил в бюджет налог с полученных за нее доходов и решил дальше заниматься предпринимательской деятельностью, то он обязательно должен зарегистрироваться как частный предприниматель, осуществляющий предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

Согласно статье 62 Налогового кодекса физические лица по требованию налоговых органов обязаны представлять отчеты, расчеты по налогу и декларации о доходах по форме и в порядке, установленном законодательством.

Постановлениями КМ РУз от 05.11.2002 г. № 380 и от 30.12.2002 г. № 455 уточнен перечень видов деятельности, которыми индивидуальный предприниматель заниматься не имеет права, включив в него оптовую торговлю и общественное питание.

**ПЕРЕЧЕНЬ**

отдельных видов деятельности, осуществляемых в порядке, установленном законодательством, исключительно субъектами предпринимательства юридическими лицами

<b>№</b>	<b>Наименование вида деятельности</b>
<b>1.</b>	Скупка и продажа изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней либо изделий с применением таких материалов
<b>2.</b>	Изготовление печатей и штампов
<b>3.</b>	Организация гостиниц, отелей и кемпингов
<b>4.</b>	Оказание услуг юридическим лицам по капитальному строительству, строительско-монтажным работам
<b>5.</b>	Проектная проектно-конструкторская деятельность и проведение экспертизы проектов и смет
<b>6.</b>	Реализация всех видов нефтепродуктов
<b>7.</b>	Оптовая торговля и общественное питание
<b>8.</b>	Техническое обслуживание и ремонт автоматизированных систем управления технологическими процессами и производствами, радиоэлектронной аппаратуры прецизионного и станочного оборудования с числовым программным управлением (ЧПУ)
<b>9.</b>	Оказание услуг сетей распространения (трансляции) телепередач - ретрансляция телерадиопрограмм по кабельной сети, а также эксплуатация
<b>10.</b>	Брокерская деятельность на биржах

## Лекция 7. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

### Экономические предпосылки введения НДС в Узбекистане.

Как и все косвенные налоги, НДС выполняет преимущественно фискальную роль, при его введение преследовалась цель обеспечения государственного бюджета надежным источником доходов. Он также является одним из эффективных средств предотвращения инфляционного обесценивания бюджетных средств, так как прямо связывает налоговые поступления с ростом цен.

Объектом обложения в данном случае служит продажная цена товара или услуги. В системе обложения НДС каждый производитель (продавец), получает от своего покупателя (заказчика) предусмотренную законом сумму налога и перечисляет его в бюджет за вычетом суммы НДС, ранее уплаченной им поставщикам. Исходя из классификации налогов по степени оценки объекта обложения, НДС относится к реальным налогам. Уплата его определяется лишь характером совершаемой сделки и не принимает в расчет финансовое состояние субъекта налогообложения.

Весомым аргументом в пользу введения НДС в Узбекистане стал мировой опыт, практика развития зарубежных государств показала, что косвенные налоги постепенно эволюционировали к единому равномерно распределяемому налогу на добавленную стоимость, не обременяющему какую-либо группу товаров и не деформирующему финансовые пропорции в народном хозяйстве.

Впервые НДС был введен во Франции в 1954 году по предложению экономиста М. Лоре, и достаточно быстро распространился в большинстве стран мира. На момент введения в Узбекистане НДС применялся более чем в 43 странах мира, в том числе во всех странах ЕС.

С 1992 года, НДС стал неотъемлемой частью налоговой системы независимого Узбекистана.

### Недостатки налога на добавленную стоимость

В условиях переходной экономики проявляются и отрицательные черты НДС, которые прямо влияют не только на непосредственных потребителей, но и на производителей. К ним можно отнести следующие.

Момент фактической уплаты НДС (при приобретении материальных ценностей, работ и услуг) иногда намного опережает момент реализации налогооблагаемой продукции. Положение усугубляется в условиях применения в налоговом учете метода начисления. Так как при методе начисления моментом осуществления реализации считается на день поступления денежных средств, а день отчуждения или отгрузки товаров, предприятие должно уплатить НДС независимо от того, поступила ли выручка от реализованной продукции. Даже, если предположить, что продукция реализована своевременно, и деньги за реализацию поступили на предприятие, сумма НДС, относимая в зачет, будет по своей значимости (с учетом инфляции) меньше, чем была уплачена поставщикам. При методе начисления существует большая вероятность отвлечения собственных

оборотных средств предприятия на уплату НДС. **Причем** срок, на который отвлекаются эти средства, зависит от времени поступления выручки предприятию.

### **НДС по производимым в Республике Узбекистан товарам (работам, услугам)**

#### **Плательщиками налога на добавленную стоимость являются:**

– юридические лица, ведущие предпринимательскую деятельность на территории Республики Узбекистан, за исключением юридических лиц, для которых в соответствии с действующим законодательством предусмотрен особый порядок налогообложения (предприятия торговли и общественного питания - по основному виду деятельности, малые предприятия, перешедшие на уплату единого налогового платежа, плательщики фиксированного налога, и сельскохозяйственные товаропроизводители, плательщики единого земельного налога - по основному виду деятельности);

– юридические и физические лица, импортирующие товары (работы, услуги),

**Объектами обложения налогом на добавленную стоимость являются:**

1. оборот по реализации товаров (работ, услуг);
2. импорт товаров, а **также** импорт работ (услуг), выполняемых (оказываемых) на территории РУз.

Рассмотрим порядок начисления НДС по производимым в Республике Узбекистан товарам (работам, услугам), когда облагаемым оборотом является оборот по реализации.

Применительно к товару оборот по реализации означает передачу прав собственности на товар (реализация товара) как собственного производства, так и приобретенного на стороне.

В целях налогообложения товаром считается все, что имеет потребительское предназначение и стоимость (товар, продукция, недвижимое имущество, включая здания и сооружения, электро-теплоэнергия, газ, вода и т.д.).

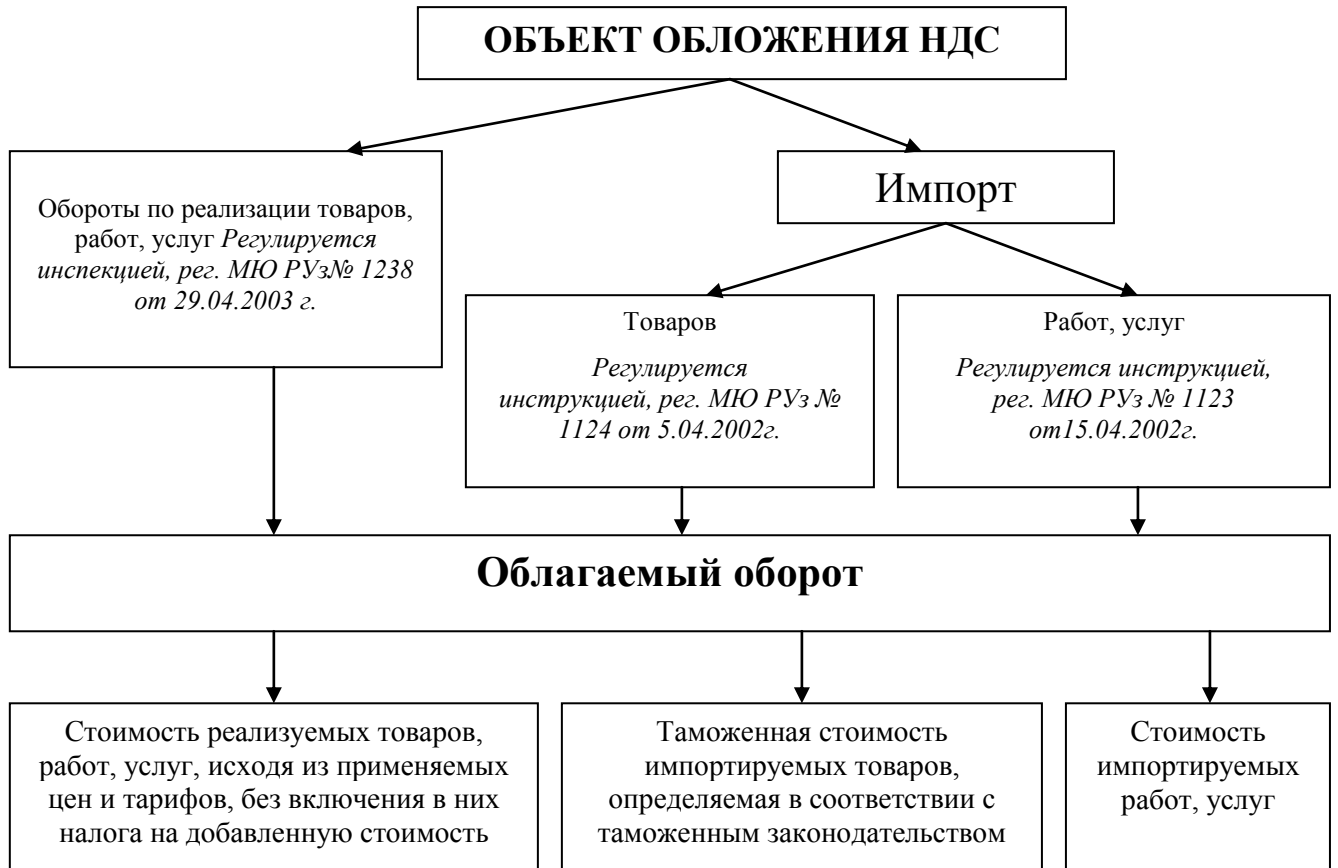
Поскольку законодательно термин «реализация» не определен, в целях налогообложения к реализации относится практически любое выбытие имущества, в том числе внесение его в качестве вклада в уставный капитал других предприятий.

**При реализации работ** объектом налогообложения является стоимость выполненных строительно-монтажных, ремонтных, научно-исследовательских, опытно-конструкторских, технологических, проектно-изыскательских, реставрационных и других работ.

**Оборот по реализации услуг** включает себя:

◆ услуги пассажирского и грузового транспорта, включая транспортировку (передачу) газа, нефти, нефтепродуктов, электрической и

тепловой энергии, услуги по погрузке, разгрузке, перегрузке товаров, хранению;



- ◆ услуги по сдаче в аренду имущества и объектов недвижимости;
- ◆ посреднические услуги;
- ◆ услуги связи, бытовые, жилищно-коммунальные услуги; рекламные услуги;
- ◆ услуги по обработке данных и информационному обеспечению;
- ◆ другие услуги.

К облагаемым оборотам относятся также (приравниваются к реализации);

- обороты по реализации товаров, работ и услуг, в том числе собственного производства, внутри предприятия для собственного потребления, не связанного с предпринимательской деятельностью предприятия, а также своим работникам;

- обороты по безвозмездной передаче или передаче с частичной оплатой товаров (работ, услуг) другим предприятиям или физическим лицам, включая работников предприятия;

- обороты по реализации предметов залога, включая их передачу залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства.

Не является объектом обложения полученная предоплата (полученные авансы).

Также не является объектом обложения продажа лотерейных билетов

для организатора лотереи, так как они находятся на особом режиме налогообложения.

При этом услуги по реализации (распространению) лотерейных билетов, оказываемые предприятиями (плательщиками налога на добавленную стоимость) организатору лотереи, облагаются налогом на добавленную стоимость в общеустановленном порядке.

#### **Определение облагаемого оборота по НДС и его корректировка**

Размер облагаемого оборота по реализации определяется на основе стоимости реализуемых товаров (работ, услуг) исходя из применяемых цен и тарифов, без включения в них налога на добавленную стоимость. При исчислении облагаемого оборота по подакцизным товарам в него включается сумма акцизов. Рассмотрим различные варианты определения размеров налогооблагаемого оборота по НДС.

**При передаче товаров (работ, услуг) безвозмездно** размер облагаемого оборота определяется исходя из пен (тарифов), без включения в них налога на добавленную стоимость, сложившегося у предприятия на момент передачи, но не ниже фактически сложившихся затрат на производство (приобретение) этих товаров (работ, услуг).

**При безвозмездной передаче товаров (работ, услуг) плательщиком является предприятие, их передающее.**

При передаче безвозмездно основных средств и нематериальных активов размер облагаемого оборота определяется в виде разницы между ценой, сложившейся при передаче, и остаточной стоимостью.

Таким образом, при передаче основных средств и нематериальных активов безвозмездно по остаточной стоимости объект обложения НДС отсутствует.

В случае безвозмездной передачи товаров (работ, услуг) также, как и при реализации, необходимо выписывать счет-фактуру.

Для предприятий, осуществляющих реализацию продукции (работ, услуг) по ценам ниже фактической себестоимости (или цены приобретения и затрат, связанных с приобретением товара), для целей налогообложения применяется цена, сложившаяся у предприятия на момент реализации, но не ниже:

- при производстве товаров (работ, услуг) - фактической производственной себестоимости товаров (работ, услуг);
- при осуществлении торговой, снабженческо-заготовительной деятельности - цены приобретения и затрат, связанных с приобретением этих товаров.

**Для предприятий при натуральной оплате труда товарами** в порядке, установленном законодательством (в том числе собственного производства), или при их реализации своим работникам через кассу по ценам ниже себестоимости облагаемый оборот определяется в порядке, предусмотренном выше.

Следует отметить, что Постановлением КМ РУз № 88 от 19.03.2002 г. «О дополнительных мерах по обеспечению своевременной выплаты



заработной платы» **запрещено** с 1 апреля 2002 года предприятиям и организациям, независимо от форм собственности, **осуществлять выплату заработной платы в натуральной форме товарами**, за исключением сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки по договорным ценам, выдаваемых сельскохозяйственными товаропроизводителями по письменному заявлению работников.

**При использовании внутри предприятия товаров (работ, услуг) собственного производства, не связанных с предпринимательской деятельностью** предприятия, за основу определения облагаемого оборота принимается их фактическая себестоимость.

**При изготовлении товаров из дavalьческого сырья и материалов** облагаемым оборотом является стоимость их обработки (включая затраты и прибыль), а по подакцизным товарам - стоимость обработки с учетом акцизов.

**Стоимость возвратной тары**, в том числе стеклопосуды, имеющей залоговую стоимость, не включается в облагаемый оборот, за исключением реализации такой тары предприятиями-изготовителями.

**Для предприятий, имеющих длительный производственный цикл** (строительные, строительно-монтажные и ремонтно-строительные, пусконаладочные, проектно-изыскательские и научные организации облагаемым оборотом является стоимость выполненных и подтвержденных заказчиками работ (услуг), по которым предъявлены расчетные документы к оплате, исходя из договорных цен.

При выполнении строительных работ подрядными и субподрядными организациями облагаемым оборотом является стоимость выполненных и подтвержденных работ с включением в нее стоимости материалов подрядчика (субподрядчика) и материалов заказчика, переданных (реализованных) с начислением налога на добавленную стоимость. При этом сумма НДС принимается к зачету, если подрядные и субподрядные организации являются плательщиками данного налога.

То есть, если подрядчик использует материалы заказчика при строительстве, это отражается как приобретение материалов - у подрядчика и как выбытие (реализация) материалов - у заказчика.

При реализации материально-технических ресурсов (материалов, конструкций, изделий, необходимыми для выполнения строительно-монтажных работ, типового оборудования, аппаратуры, нестандартизированного технологического и энергетического оборудования, включая специальные материалы) подрядными организациями субподрядным организациям в рамках строительства одного объекта облагаемым оборотом является стоимость реализуемых материально-технических ресурсов, исходя из применяемых цен и тарифов, без включения в них налога на добавленную стоимость.

При строительстве объектов «под ключ», финансируемых за счет централизованных источников (бюджетные ассигнования и другие источники, устанавливаемые решениями правительства), затраты по

незавершенному производству числятся на балансе подрядчика до сдачи объекта в эксплуатацию. То есть в этом случае промежуточные акты выполненных работ до окончания всего строительства не составляются, а затраты по незавершенному строительству у подрядчика не включаются в облагаемый оборот по НДС до момента завершения работ.

По выполнении всего объема работ, предусмотренных проектом (включая специальные и пусконаладочные работы, комплектацию объекта технологическим и инженерным оборудованием), согласно акту сдачи строительного объекта в эксплуатацию, затраты по незавершенному строительству включаются подрядчиком в облагаемый оборот по налогу на добавленную стоимость.

При этом суммой налога на добавленную стоимость, которая принимается к зачету подрядчиком по затратам незавершенного производства, является сумма налога по полученным счетам-фактурам при отнесении этих затрат в облагаемый оборот в течение всего срока строительства.

Строительно-монтажные работы, выполненные для собственных нужд своими силами, не облагаются налогом на добавленную стоимость. Сумма налога на добавленную стоимость по материальным ресурсам, топливу, работам списывается на строительство объекта.

**Для заготовительных, снабженческо-сбытовых и других предприятий, занимающихся куплей и продажей товаров** (являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость), получающих доход в виде разницы в ценах, наценок, надбавок, размер облагаемого оборота определяется на основе стоимости реализуемых покупателям товаров исходя из применяемых цен без включения в них налога на добавленную стоимость.

**Для организаций, реализующих товары по договорам консигнации**, размер облагаемого оборота также определяется на основе стоимости реализуемых покупателям товаров исходя из применяемых цен без включения в них налога на добавленную стоимость.

**Для организаций, осуществляющих посредническую деятельность по договорам комиссии**, размер облагаемого оборота определяется исходя из суммы комиссионного вознаграждения.

**При реализации основных средств и нематериальных активов**, по которым не предусмотрен зачет налога на добавленную стоимость, размер облагаемого оборота определяется в виде разницы между пеной реализации и остаточной стоимостью.

Здесь следует отметить, что если предприятия реализуют основные средства или нематериальные активы по цене, равной или ниже остаточной стоимости, то в этих случаях у плательщиков отсутствует объект обложения по НДС, а потому исчисление и уплату в бюджет налога они не производят.

Однако если остаточная стоимость основных средств отсутствует, то есть они полностью амортизированы и передаются безвозмездно по оценочной стоимости, то в этом случае объектом, обложения выступает оценочная стоимость, на которую и начисляется НДС.

Не включаются в облагаемый оборот основные средства, переданные безвозмездно, если их безвозмездная передача происходит внутрисистемно между предприятиями по разделительному балансу, согласно приказу вышестоящей организации, являющейся собственником этих предприятий.

Передача предмета займа связана со списанием с баланса заимодавца вещей и денег и их принятием соответствующие счета учета предприятия-заемщика. При возврате займа на баланс заимодавца поступят не те же самые вещи или деньги, которые им были переданы ранее, а иное равное по количеству и аналогичное по качеству имущество.

#### **Не включаются в размер налогооблагаемого оборота:**

1. передача продукции, полуфабрикатов, выполненных работ и услуг одними структурными единицами предприятия для промышленно-производственных нужд других структурных единиц этого же предприятия. Это так называемый внутрипроизводственный оборот, когда готовая продукция (работы, услуги) не выходит за рамки предприятия, не реализуется покупателю, а используется внутри предприятия для окончательной доработки, и только после этого предназначается для потребителя.

Под структурными единицами предприятий понимаются такие подразделения предприятий, которые не имеют расчетного счета в учреждении банка и самостоятельного баланса, а состоят на балансе основного предприятия.

Если же подобные вышеперечисленным операциям происходят с подразделениями (филиалами) выделенными на отдельный баланс и имеющими отдельный расчетный счет, НДС при передаче продукции следует начислить, так как подобные обособленные подразделения в целях налогообложения приравниваются к юридическим лицам и рассматриваются как самостоятельные плательщики налогов.

2. обороты по разделению имущества между учредителями (членами хозяйствующих обществ и товариществ) предприятий вследствие их ликвидации.

Данное положение не распространяется на случаи, если имущество ликвидированного предприятия продается другим лицам.

3. обороты по передаче основных средств и нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал предприятия

#### **Корректировка облагаемого оборота**

В случае возврата покупателями товаров после оплаты расчетных документов, а также отказа заказчиками от ранее оплаченных работ или услуг, на сумму налога на добавленную стоимость по таким операциям производится **корректировка оборотов по реализации товаров (работ, услуг) при условии соблюдения годичного срока исковой давности.**

Если товары, на которые установлен гарантийный срок службы, возвращаются в пределах этого срока предприятию-изготовителю, зачет или возврат налога на добавленную стоимость по таким товарам производится **независимо от срока первоначальной оплаты расчетных документов**

### **покупателями и поступления налога в бюджет.**

При этом, учитывая, что производитель (поставщик) на ранее произведенную отгрузку товаров выставил покупателю этих товаров счет-фактуру по установленной форме, то при оформлении операции по возврату товара соответствующими документами (акты сверки, накладные) производитель (поставщик) должен:

- ◆ при возврате товара в полном объеме - аннулировать ранее выставленный счет-фактуру;

- ◆ при частичном возврате - взамен ранее выставленных счетов-фактур, которые необходимо аннулировать, выставить покупателю новый счет-фактуру, который будет служить основанием для проведения корректировки.

Новые счета-фактуры дают основание производителю произвести корректировку оборотов по реализации товаров (работ, услуг) на сумму НДС, а покупателю (плательщику НДС) - корректировку суммы НДС, относимого в зачет.

Корректировка сумм налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, производится в том налоговом периоде, в котором наступили указанные выше случаи.

### **Льготы по НДС**

Льгот по налогу на добавленную стоимость очень много; и условно их можно разделить на несколько групп:

- льготы, связанные с финансовыми услугами (операции с денежными средствами, с обращением иностранной валюты, выдачей ссуд и пр.);

- льготы, имеющие социальную направленность – это самая многочисленная группа льгот (образование, медицина, физкультура и спорт, содержание детей в школьных учреждениях и детских лагерях отдыха, изделия и услуги для инвалидов, жилищно-коммунальные и эксплуатационные услуги для населения, строительные материалы для индивидуального строительства, услуги религиозных организаций, городского пассажирского транспорта и другие);

- льготы по услугам, за выполнение которых взимаются пошлины, сборы, лицензионные платежи;

- льготы по отраслям и видам деятельности, которые государство считает приоритетными (научно-исследовательские и инновационные работы, приватизация государственного имущества, лизинг, гастрольно-концертная деятельность и пр.);

- прочие льготы.

### **От налога на добавленную стоимость освобождаются:**

1. операция по страхованию и перестрахованию, включая услуги, связанные с этими операциями, осуществляемые посредниками и агентами по страхованию;

2. операции по выдаче и передаче ссуд.

3. операции, касающиеся денежных вкладов, текущих счетов, платежей, перечислений, чеков и прочих ценных бумаг.

К операциям, касающимся текущих счетов, относятся открытие банковских счетов, изменение режима счетов и переоформление счетов по заявлению клиента, зачисление денежных средств на текущие счета: хранение, операции по перечислению и выдаче со счетов, операции по приему и пересчету, закрытие счетов, выдача справок о совершении операций по текущим счетам и о состоянии счета по просьбе клиента.

4. операции, касающиеся обращения иностранной валюты и денег, являющихся законными средствами платежа, за исключением тех, которые используются в нумизматических целях.

5. операции, касающиеся обращения ценных бумаг, за исключение операций по изготовлению и хранению ценных бумаг.

Под операциями, касающимися обращения ценных бумаг, понимаются операции купли и продажи ценных бумаг, а также другие действия, предусмотренные законодательством Республики Узбекистан, приводящие к смене собственника ценных бумаг;

6. действия, выполняемые специально на то уполномоченными органами, за которые взимаются государственная пошлина, сборы.

Данная льгота применяется на все виды лицензионных, регистрационных и патентных пошлин и сборов, также пошлин и сборов, взимаемых государственными органами, органами государственной власти на местах, иными уполномоченными органами при предоставлении юридическим и физическим лицам определенных прав;

7. услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях, по уходу за больными и престарелыми;

8. ритуальные услуги похоронных бюро и кладбищ;

9. патентные пошлины, регистрационные сборы и лицензионные платежи за приобретение прав на объекты интеллектуальной собственности;

10. продукция предприятий, специализированных на производстве протезно-ортопедических изделий, инвентаря для инвалидов и оказания услуг инвалидам по ортопедическому протезированию, продукция лечебно-производственных мастерских при лечебных учреждениях;

12. продажа почтовых марок (кроме коллекционных), маркированных открыток, конвертов;

13. услуги организаций связи по выплате пенсий и пособий;

14. научно-исследовательские и инновационные работы, выполняемые по государственным контрактам в рамках научно-технических программ Центра по науке и технологиям при Координационном Совете по научно-техническому развитию при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

15. услуги городского пассажирского транспорта (кроме такси, в том числе маршрутного), а также услуги по перевозкам пассажиров в

пригородном сообщении железнодорожным и автомобильным транспортом общего пользования (кроме такси, в том числе маршрутного).

16. жилищно-коммунальные и эксплуатационные услуги, оказываемые населению.

17. услуги в сфере народного образования, связанные с учебно-производственным процессом, а также плата за обучение в высших и средних специальных учебных заведениях.

Под услугами в сфере народного образования, связанными с учебно-производственным процессом, понимаются услуги, оказываемые предприятиями, объединениями и организациями в части их образовательной деятельности.

При осуществлении образовательными учреждениями предпринимательской деятельности, в частности аренды основных фондов и имущества, торговли покупными товарами, оборудованием, при посреднических и других услугах налог на добавленную стоимость уплачивается в общеустановленном порядке;

18. обороты по реализации драгоценных металлов уполномоченному государственному органу по хранению;

19. услуги по проведению обрядов и церемоний религиозными организациями и объединениями.

20. медицинские, санаторно-курортные и оздоровительные, туристско-экскурсионные услуги, услуги учреждений физической культуры и спорта по основной (профильной) деятельности, детских лагерей отдыха.

Не облагаются налогом на добавленную стоимость также услуги санаторно-курортных и оздоровительных организаций, оказываемые отдыхающим сверх стоимости путевки (курсовки).

21. стоимость приватизируемого государственного имущества;

22. гидрометеорологические и аэрологические работы;

23. геологические и топографические работы;

24. продукция и услуги по основной деятельности издательств, редакций газет и журналов, предприятий полиграфии и книжной торговли, Телерадиокомпаний, Национального информационного агентства Узбекистана.

25. услуги по экологической экспертизе, проводимые уполномоченными государственными организациями;

26. услуги по обучению государственному языку и делопроизводству на государственном языке;

28. услуги по транспортировке, погрузке, разгрузке, перегрузке экспортируемых товаров.

29. производимые товары, выполненные работы и услуги юридическими лицами (за исключением торговых, посреднических, снабженческо-сбытовых и заготовительных), находящимися в собственности общественных объединений инвалидов, Фонда «Нуроний» и Ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых работает не менее пятидесяти процентов инвалидов;

- 30) услуги подразделений охраны при органах внутренних дел;
- 31) гастрольно-концертная деятельность, осуществляемая юридическими лицами, имеющие лицензию на право занятия этим видом деятельности;
- 32) оптовая реализация книжной продукции, школьных учебных принадлежностей и наглядных пособияи лекарственных средств и изделий медицинского назначения;
- 33) лизинговые платежи за сдачу имущества в лизинг;
- 34) земельно-кадастровые, землеустроительные, почвенные и геоботанические работы, выполняемые за счет средств государственного бюджета.

**Ставки НДС и механизм их применения  
На территории Узбекистана налог на добавленную стоимость  
взимается по следующим ставкам:**

Ставки НДС	Объект обложения
20%	<p><b>Облагаемый оборот</b></p> <p><b>Облагаемый импорт</b></p>
Нулевая ставка	<p><b>1.</b> экспорт за свободно конвертируемую валюту товаров, а также выполняемых (оказываемых) вне территории Республики Узбекистан работ (услуг), включая поставки в страны Содружества Независимых Государств, если иное не предусмотрено заключенными международными договорами Республики Узбекистан.</p> <p><b>2.</b> работы (услуги) по переработке товаров, помещенных под таможенный режим «переработка на таможенной территории», выполняемые (оказываемые) за СКВ.</p> <p><b>3.</b> услуги по перевозке иностранных грузов через территорию Республики Узбекистан (транзитные перевозки).</p> <p><b>4.</b> коммунальные услуги, оказываемые населению по водоснабжению, теплоснабжению и газоснабжению;</p> <p><b>5.</b> товары (работы, услуги), реализуемые для официального пользования иностранным дипломатическим и приравненным к ним представительствам, а также для личного пользования дипломатического и административно-технического персонала этих представительств, включая членов их семей, проживающих вместе с ними, если они не являются гражданами Республики Узбекистан и не проживают в республике постоянно, при условии применения иностранной стороной принципа взаимности.</p>

Сумма налога на добавленную стоимость определяется по формуле:

$$C_{\text{ндс}} = \text{Об} \times \text{Н} / 100;$$

где:  $C_{\text{ндс}}$  - сумма налога, взимаемая с потребителей;

Об - облагаемый оборот; Н - ставка налога на добавленную стоимость.

При реализации товаров (работ, услуг) по ценам и тарифам,

включающим в себя налог на добавленную стоимость, налог определяется по формуле:

$$C_{\text{ндс}} = C_{\text{т}} \times \text{Н} / (\text{Н} + 100);$$

где:  $C_{\text{т}}$  - стоимость товара (работ, услуг) с учетом налога на добавленную стоимость.

То есть, при установлении фиксированной цены на товар в размере 360 тыс. сумов с учетом НДС, сумма НДС равна

$$360 \times 20 \% / 120 \% = 60 \text{ тыс. сумов.}$$

Предприятия, освобожденные от налога на добавленную стоимость или реализующие товары (работы, услуги), освобожденные от налога на добавленную стоимость, в свободную (договорную) цену и тариф сумму налога на добавленную стоимость не включают.

### **Обложение по нулевой ставке**

Как видно из вышеприведенной таблицы нулевая ставка НДС применяется в шести случаях; для двух последних предусмотрены отдельные нормативно-правовые акты:

– «Порядок применения нулевой ставки по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг) дипломатическим и приравненным к ним представительствам, аккредитованным в Республике Узбекистан, (per. МЮ 30.09.1999 г. N 826).

Применение нулевой ставки при экспорте товаров (работ, услуг) регулируется рассматриваемой инструкцией № 12381

### **НДС при экспорте товаров, а также работ (услуг), выполняемых (оказываемых) вне территории Республики Узбекистан**

Согласно мировой практике на товары, реализуемые на экспорт, применяется нулевая ставка по принципу «страны назначения», когда не облагается экспорт товаров, а облагаются импортируемые товары по ставке, установленной национальным законодательством импортирующего государства.

В соответствии с действующим законодательством Республики Узбекистан при экспорте товаров, работ (услуг) предусмотрен следующий порядок:

- предприятия, экспортирующие товары за свободно конвертируемую валюту, а также выполняющие (оказывающие) вне территории Республики Узбекистан работы (услуги), включая поставки в страны СНГ, если иное не предусмотрено заключенными международными договорами РУз, применяют «нулевую» ставку.

При налогообложении экспорта товаров определяющим является вывоз товара с таможенной территории Республики Узбекистан. При этом нулевое обложение при экспорте товаров применяется при наличии следующих документов:

- контракт (или копия контракта, заверенная в установленном порядке);



- грузовая таможенная декларация с отметками таможенного органа, производящего таможенное оформление товара;
- платежные документы и выписка из банка, подтверждающие оплату иностранным лицом экспортируемых товаров;
- товаросопроводительные документы, подтверждающие отправку товаров в страну назначения.

Обложение по нулевой ставке при экспорте работ (услуг), выполняемых (оказываемых) **вне территории РУз**, применяется при наличии следующих документов:

- контракты с иностранными лицами;
- акты, справки или другие документы, подписанные продавцом и покупателем работ (услуг);
- платежные документы, подтверждающие оплату иностранным лицом выполненных работ (услуг).

Услуги, оказываемые непосредственно в аэропортах и воздушном пространстве Республики Узбекистан по обслуживанию иностранных воздушных судов, включая аэронавигационное обслуживание, в случае если они оплачиваются в свободно конвертируемой валюте, приравниваются к экспортным и подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по «нулевой» ставке.

Вопрос обложения НДС экспортных поставок за национальную валюту осложняется тем, что с некоторыми государствами Узбекистан подписал межправительственные Соглашения о принципах взимания косвенных налогов, однако, процесс их ратификации (утверждения) не доведен до конца (как, например, с Казахстаном), и применить льготу в этой ситуации (при реализации за национальную валюту) невозможно.

В настоящее время подписаны и действуют Соглашения о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг) со следующими государствами СНГ: Кыргызстан, Азербайджан, Молдова, Российская Федерация, Соглашениями предусмотрено применение нулевой ставки НДС при экспорте товаров, работ и услуг на таможенную территорию договаривающихся государств.

Предприятия на продукцию, облагаемую по «нулевой ставке», налог на добавленную стоимость начисляют по ставке «0» и сумма налога на добавленную стоимость по материальным ресурсам, используемым на производство этой продукции, принимается к зачету.

**Нулевая ставка** означает, что в стоимости товаров, работ и услуг налог на добавленную стоимость полностью отсутствует, то есть, равен нулю.

В отличие от оборотов освобождаемых от налогообложения НДС (льготных), при применении ставки, НДС, уплаченный поставщикам, не включается в стоимость товаров, а принимается в зачет при подтверждении факта вывоза товаров с территории Республики Узбекистан и поступления на счет предприятия валютной выручки от экспорта, при наличии подтверждающих документов.

В случае, если по предприятию имеется превышение суммы НДС, относимого в зачет, над суммой начисленного налога за этот отчетный период за счет применения нулевого обложения по НДС, то данное превышение (отрицательное сальдо), при условии отсутствия у плательщика задолженности по налогам и сборам, возвращается плательщику в порядке, определяемом законодательством.

Порядок возмещения устанавливается «Положением о возмещении хозяйствующим субъектам отрицательной разницы по налогу на добавленную стоимость» (пер. МЮ №1246 от г.), утвержденному правительственной комиссией по совершенствованию механизма расчетов и укреплению дисциплины платежей в бюджет 13.05.2003 г. (Протокол № 30).

Инициаторами возмещения образовавшейся отрицательной разницы по НДС выступают предприятия, у которых по итогам отчетного периода (месяца) образовалась отрицательная разница по НДС.

Возмещение осуществляется ежемесячно в первую очередь путем направления суммы средств, в пределах отрицательной разницы (или части ее), в счет уплаты недоимки предприятия по другим видам налогов и сборов.

#### **Механизм исчисления НДС, подлежащего уплате в бюджет**

Налог на добавленную стоимость, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммой начисленного налога по облагаемым оборотам и суммой налога, относимого в зачет.

Данный порядок распространяется на все предприятия и организации, являющиеся плательщиками налога на добавленную стоимость.

В виде формулы, механизм исчисления суммы НДС, можно представить следующим образом:

$$\text{НДС}_{\text{бюджет}} = \text{НДС}_{\text{пол.}} - \text{НДС}_{\text{зачет}}$$

Данная методика исчисления НДС носит название «косвенного инвойсного» или зачетного метода по счетам и является наиболее распространенной в мировой практике.

Из вышеприведенной формулы следует, что вычитаемое  $\text{НДС}_{\text{в зачет}}$  может иметь место только в случае наличия в данный момент (или в следующие периоды)  $\text{НДС}_{\text{пол.}}$  (за исключением нулевой ставки)

Другими словами, если полученные товары (работы, услуги) используются не для получения дохода (не в целях предпринимательской деятельности) и не для облагаемого оборота, в результате чего  $\text{НДС}_{\text{пол.}}$  не состоится, то на зачет уплаченного НДС нет оснований.

Из этого правила есть исключение: основные средства и нематериальные активы, используемые для собственных нужд, отражаются в учете по стоимости приобретения, **включая сумму уплаченного налога на добавленную стоимость.**

Например, приобретен принтер для собственных нужд стоимостью 480 тыс. сум с учетом НДС. Так ш принтер относится к основным средствам

(если куплен не для перепродажи, а значит предприятие является конечным его потребителем), он отражается в учете по стоимости 480 тыс. сум, и уплаченный при его приобретении НДС к зачету не принимается.

### **Налог на добавленную стоимость, относимый в зачет**

При определении суммы налога, подлежащего взносу в бюджет, получатель товаров (работ, услуг) имеет право на зачет сумм налога на добавленную стоимость, уплаченного (подлежащего уплате) за полученные товары, работы и услуги, **если они используются или будут использоваться в целях облагаемого оборота, а также, если выполняются следующие условия:**

- 1.** получатель товаров (работ, услуг) является плательщиком налога на добавленную стоимость;
- 2.** поставщиком выставлен счет-фактура на реализованные товары (работы, услуги), где отдели выделена сумма НДС;
- 3.** в случае импорта товаров - налог на добавленную стоимость **уплачен в бюджет;**
- 4.** в случаях, получения работ и услуг от нерезидента - налог на добавленную стоимость фактически **внесен в бюджет.**

В случае предоставления отсрочек или рассрочек по уплате налога на добавленную стоимость при импорте (в соответствии с таможенным законодательством или решением правительства) суммой налога добавленную стоимость, относимой в зачет, будет являться **фактически уплаченная сумма налога.**

По товарам (работам, услугам), которые поступили в течение отчетного периода по счетам-фактуре выписанным согласно условиям договоров хозяйствующих субъектов в эквиваленте к иностранной валюте суммой налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, является сумма налога в денежной единице Республики Узбекистан - сум, пересчитанной по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на дату выписки счета-фактуры.

По импортированным товарам (работам, услугам) основанием для зачета является грузовая таможенная декларация (ГТД), а также декларация таможенной стоимости (ДТС), корректировка таможенной стоимости (КТС), (акты выполненных работ, оказанных услуг) и платежные документы, подтверждающий фактическую уплату налога на добавленную стоимость.

По импортированным товарам суммой налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, является сумма налога, исчисленного в соответствии с установленным порядком исходя из таможенной стоимости, заявленной импортером (контрактной стоимости), которая будет использоваться для облагаемого оборота при реализации.

В случае если налог на добавленную стоимость при ввозе на товары исчислялся не от таможенной стоимости, заявленной импортером, а от расчетной таможенной стоимости, исчисленной таможенными органами для уплаты таможенных платежей, разница между фактически уплаченным

налогом при таможенном оформлении и относимым в зачет относится в покупную стоимость импортированных товаров.

**Не подлежит зачету сумма налога:**

а) по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым предприятиями, освобожденными от налога на добавленную стоимость, а также производящими товары (работы, услуги), освобожденные от налога на добавленную стоимость;

б) по приобретенным товарам (работам, услугам), не связанным с предпринимательской деятельностью налогоплательщика.

в) по приобретенным основным средствам и нематериальным активам, используемым для собственных производственных нужд;

г) по внесенным товарам (работам, услугам и материальным ресурсам) в качестве вклада в уставный капитал предприятия при их последующей реализации или использовании для облагаемого, необлагаемого оборота и для не предпринимательской деятельности.

При этом по импортированным товарам (работам, услугам и материальным ресурсам), внесенным в качестве вклада в уставный капитал предприятия при их последующей реализации или использовании для облагаемого оборота, суммы уплаченного НДС принимаются к зачету в общеустановленном порядке.

д) если сумма налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам) в отчетном периоде отнесена в зачет, а в последующих периодах эти материальные ресурсы использовались не в предпринимательской деятельности и не для облагаемых поставок налогоплательщика, то в этих (последующих) периодах производится корректировка оборота и суммы налога в пунктах 3-5 Расчета налога на добавленную стоимость.

Вообще при решении вопроса - подлежит или не подлежит зачету сумма уплаченного при покупке товаров (работ, услуг) НДС, нужно исходить из того, будут ли использованы эти товары (работы, услуги) для получения дохода, а, значит, и налога на добавленную стоимость от потребителя этих товаров. Ведь именно в уменьшение этой суммы полученного от покупателя НДС может быть отнесен уплаченный поставщикам налог при покупке. И, если доход от использования товаров (работ, услуг) не будет получен, как в вышеприведенном примере списания товарно-материальных ценностей, значит, и НДС также не будет получен, и в этом случае уменьшать просто нечего.

Это правило распространяется также на юридические лица, перешедшие на уплату единого налогового платежа (малое предприятия), единого земельного налога, налога на валовой доходи т.д.

При том, вышеназванные юридические лица, имеющие до перехода на уплату названных налогов отрицательное сальдо по налогу на добавленную стоимость, производят на эту сумму корректировку налога на добавленную стоимость по пункту 5 последнего расчета по налогу на добавленную стоимость и списывают ее на затраты производства (обращения), а по

торговым, снабженческо-сбытовым, заготовительным предприятиям, в покупную стоимость товаров.

В случае, когда предприятие имеет облагаемые обороты и обороты, освобожденные от налога на сбавленную стоимость, в зачет по налогу на добавленную стоимость принимается сумма налога на убавленную стоимость, приходящаяся на облагаемые поставки.

### Счета-фактуры и порядок их заполнения

С 1 января 1998 года обязательным для всех (в том числе и для предприятий малого и среднего бизнеса, предприятий торговли и общественного питания, предприятий, освобожденных от уплаты НДС в соответствии с действующим законодательством), является выписывание счетов-фактур при реализации товаров, оказании услуг, выполнении работ.

СЧЕТ-ФАКТУРА №\_\_

от«\_\_»\_\_200\_г.

к товарно-отгрузочным документам №\_\_

от«\_\_»\_\_200\_г.

Поставщик
_____
Адрес _____
_____
Телефон _____
Расчетный счет № _____
_____
Город _____
Идентификационный номер поставщика (ИНН)
_____
Код по ОКОНХ

Получатель
_____
Адрес _____
_____
Телефон _____
Расчетный счет № _____
_____
Город _____
Идентификационный номер поставщика (ИНН)
_____
Код по ОКОНХ

Наименование товаров (работ, услуг)	Единица измерения	Количество	Цепя	Стоимость поставки	НДС		Стоимость поставки с • учетом НДС
					Ставка	Сумма	
1	2	3	4	5	6	7	8

Руководитель \_\_\_\_\_

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

М. П.

Товар отпустил \_\_\_\_\_  
(Подпись ответственного лица от поставщика)

Получил \_\_\_\_\_

Подпись покупателя или  
уполномоченно представителя)

По доверенности № \_\_\_\_\_

от«\_\_»\_\_200\_г.

\_\_\_\_\_  
(Ф. И. О. получателя)

Предприятия, реализующие товары, выполняющие работы и оказывающие услуги, не облагаемые налогом на добавленную стоимость, а также предприятия, имеющие льготы по налогу на добавленную стоимость, сумму налога на добавленную стоимость в счете-фактуре не указывают и

ставят штамп (или делают надпись) «без налога на добавленную стоимость».

Счет-фактура выписывается в денежной единице Республики Узбекистан - сум.

Счет-фактура составляется предприятием-поставщиком (подрядчиком, исполнителем) на имя предприятия-покупателя (заказчика) не менее чем в двух экземплярах, первый из которых не позднее даты отгрузки товара (выполнения работы, оказания услуги) представляется поставщиком покупателю и дает право покупателю на зачет (возмещение) сумм налога на добавленную стоимость.

Второй экземпляр счета-фактуры остается у поставщика.

Счета-фактуры подлежат обязательному учету в книгах регистрации поступления и выставления счетов. То есть необходимо вести две книги регистрации счетов-фактур:

- выставленных покупателям (заказчикам);
- полученных от поставщиков (подрядчиков).

Счетом-фактурой по импортированным товарам (работам, услугам) являются грузовая таможенная декларация (ГТД), декларация таможенной стоимости (ДТС), корректировка таможенной стоимости (КТС), акт выполненных работ, оказанных услуг и платежные документы, подтверждающие фактическую уплату нах на добавленную стоимость.

Счетом-фактурой по экспортируемым товарам (работам, услугам) является грузовая таможенная декларация.

Допускается указание общего размера оборота, если к такому счету-фактуре прилагается документ, в котором указывается перечень реализуемых товаров (работ, услуг). При этом счет-фактура должен содержать указание на номер и дату документа, а также его наименование.

### **Сроки уплаты налога и представления расчетов**

Расчеты по налогу на добавленную стоимость представляются предприятиями в органы государственной налоговой службы по месту их налоговой регистрации ежемесячно нарастающим итогом не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным, и по итогам года - в срок представления годовой финансовой отчетности.

На основании фактического оборота по реализации за соответствующий месяц с учетом сумм, отнесенных в зачет, предприятия уплачивают налог на добавленную стоимость до 15-го числа следующего за отчетным месяца.

В случае уплаты предприятием излишних сумм налогов и сборов при условии отсутствия задолженности по налогам и сборам эти суммы возвращаются предприятию в тридцатидневный срок по его письменному заявлению или засчитываются в счет будущих платежей.

### **Расчет суммы НДС, подлежащего уплате в бюджет**

Расчеты по налогу на добавленную стоимость представляются нарастающим итогом по следующей форме:

### Расчет налога на добавленную стоимость

Показатели	стр.	сумма
Стоимость фактически поступивших сырья, материалов, комплектующих изделий, топлива, работ, услуг за отчетный период по полученным с четам -фактурам без учета НДС	1.	
– в том числе импортированных	2.	
Из них будут использоваться для облагаемого оборота, включая оборот по нулевой ставке,	3.	
– в том числе для облагаемого оборота экспортной продукции	4.	
Сумма НДС, принимаемая к зачету	5.	
Стоимость отгруженных товаров (работ, услуг), без учета НДС, веет:	6.	
– не облагаемых налогом на добавленную стоимость (справка по льготам прилагается)	7.	
– облагаемых по нулевой ставке	8.	
– в том числе по экспортным поставкам	9.	
– облагаемых налогом на добавленную стоимость по действующим ставкам	10.	
Ставка НДС	11.	
Сумма НДС, начисленная за отгруженные товары (работы, услуги)(стр. 10 x стр. 11)	12.	
Сумма налога, исчисленная по расчету (стр. 12 - стр. 5)	13.	
Сумма НДС, исчисленная по предыдущему расчету (стр. 13 предыдущего расчета)	14.	
Сумма налога на добавленную стоимость (стр. 13 стр. 14)	15.	
– к доплате		
– к уменьшению	16.	

Как уже указывалось выше, налог на добавленную стоимость, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммой начисленного налога по облагаемым оборотам и суммой налога, относимого в зачет. Поэтому, рассчитывая подлежащую уплате в бюджет сумму НДС, необходимо определить два показателя - сумму начисленного налога по облагаемым оборотам и сумму налога, относимого в зачет,

Пример заполнения формы расчета НДС.

Неприятие за отчетный период с января по март имеет следующие данные:

- стоимость фактически поступившего сырья, материалов, работ, услуг по полученным счетам-фактурам, которые будут использоваться для облагаемого оборота, - 7500 т. сум;
- стоимость отгруженных товаров, облагаемых налогом на добавленную стоимость по действующим ставкам – 32000 т. Сум;
- сумма налога на добавленную стоимость, исчисленная по предыдущему расчету (в феврале) - 3100 т. сум;
- в марте был произведен возврат бракованного материала, по которому уплаченный НДС ранее был принят к зачешу, на сумму 15 т. сум.

Согласно Инструкции по НДС № 1238 «если сумма налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам) в отчетном периоде отнесена в зачет, а в последующих периодах эти материальные ресурсы использовались не в предпринимательской деятельности и не для облагаемых поставок налогоплательщика, то в этих (последующих) периодах производится корректировка оборота и суммы налога в пунктах 3-5 Расчета налога на добавленную стоимость».

Следовательно, сумму, относимую к зачету в отчетном периоде, необходимо уменьшить на  $(20\% \times 15) = 3$  т. сум, связанные с возвратом материалов.

Поэтому с учетом корректировки в строке 3 отражается  $(7500 - 15) = 7485$  т. сум.

В строке 5-соответственно  $(20\% \times 7500) - 3 = 1497$  т. сум.

В строке 6 отражается сумма 32000 т. сум как «стоимость отгруженных товаров (работ, услуг) всего» и в строке 10 - в том числе «облагаемых налогом на добавленную стоимость по действующим ставкам»;

в строке 12 - сумма НДС, исчисленная за отгруженные товары (работы, услуги) -  $(20\% \times 32000) = 6400$  т. сум,

Сумма НДС, которую необходимо перечислить в бюджет за отчетный период с января по март, составляет  $(6400 - 1497) = 4903$  т. сум и отражается в строке 13.

За предыдущий период (январь - февраль) была исчислена по расчету (а, значит, и должна была быть уплачена в бюджет) сумма НДС, равная 3100 т. сум (стр.14). Следовательно, необходимо доплатить сумму  $(4903-3100) = 1803$  т. сум, которая отражается в строке 15.

Остальные строки формы расчета в данном примере не заполняются (ставится прочерк).

### **НДС на импорт товаров**

Объектом обложения налогом на добавленную стоимость являются товары, импортируемые на территорию республики, (включая товары, импортируемые из стран СНГ), в соответствии с таможенным и налоговым законодательством Республики Узбекистан.

По импортируемым товарам с 25 апреля 2002 года следует руководствоваться инструкцией «О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в отношении товаров, импортируемых на территорию Республики Узбекистан» (№ 1124 от 15.04.2002 г.).

**Плательщиками налога на добавленную стоимость** по импортируемым товарам являются:

- юридические лица, импортирующие эти товары;
- физические лица, завозящих товары для собственных нужд сверх норм беспошлинного ввоза (то есть стоимостью свыше 1000 долл. США).

Товары, ввезенные физическими лицами для коммерческих целей, не облагаются НДС, а облагаются единым таможенным платежом.

Налог на добавленную стоимость может уплачиваться непосредственно



декларантом либо любым заинтересованным лицом, если иное не предусмотрено законодательством.

Основой для исчисления налога на добавленную стоимость по импортируемым на территорию Республики Узбекистан товарам является таможенная стоимость, определяемая согласно инструкции по определению таможенной стоимости товаров, ввозимых на территорию Республики Узбекистан, зарегистрированной Министерством юстиции Республики Узбекистан от 13 января 1998 года К 390.

В размер облагаемого оборота по импорту товаров наряду с таможенной стоимостью, включается сумма таможенной пошлины и сумма акцизного налога (по подакцизным товарам).

Налог на добавленную стоимость по импортируемым товарам исчисляется по следующей формуле:

$$C_{ндс} = (C_t + П_{ип} + A_c) \times H / 100$$

где:  $C_{ндс}$  - сумма налога на добавленную стоимость;  $C_t$  - таможенная стоимость импортируемого товара;  $П_{ип}$  - сумма таможенной пошлины;  $A_c$  - сумма акцизного налога по подакцизным товарам;  $H$  - ставка налога на добавленную стоимость в процентах.

Пример.

Получен товар по импорту стоимостью 100 долл. США.

Курс доллара на момент оформления таможенной декларации составляет 310 сум за / долл. Таможенная пошлина - 20 %, ставка акцизного налога - 10 %. Стоимость товара в сумах -  $100 \times 310 = 31000$  сум Сумма таможенной пошлины =  $31000 \times 20 \% = 6200$  сум Сумма акцизного налога =  $(31000) \times 10 \% = 3100$  сум База обложения по НДС =  $(31000 + 6200 + 3100) = 40300$  сум НДС по импорту -  $20 \% \times 40300 = 8060$  сум.

Импорт товаров, освобождаемый от налога на добавленную стоимость:

а) товары, предназначенные для официального пользования иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств;

б) товары, предназначенные для личного пользования, включая товары первоначального обзаведения, дипломатического персонала дипломатических и приравненных к ним представительств, а также членов их семей, проживающих вместе с ними и не являющихся гражданами Республики Узбекистан;

в) товары первоначального обзаведения, ввозимые административно-техническим персоналом иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств, включая членов их семей, проживающих вместе с ними, если они не являются гражданами Республики Узбекистан или не проживают в Республики Узбекистан постоянно;

е) товары, ввозимые на территорию Республики Узбекистан для оказания помощи в результате стихийных бедствий, вооруженных конфликтов, несчастных случаев или аварий, в качестве гуманитарной помощи и безвозмездного технического содействия, а также товары, ввозимые на благотворительные цели по линии государств, правительств, международных организаций.

д) товары, импортируемые физическими лицами в пределах норм беспошлинного ввоза;

ж) технологическое оборудование, ввозимое на таможенную территорию Республики Узбекистан:

- для реализации инвестиционных проектов, финансируемых за счет иностранных кредитов под гарантию правительства;

- для вновь строящихся и реконструируемых предприятий, специализирующихся на производстве товаров народного потребления;

- иностранными инвесторами в качестве их вклада в уставный капитал предприятий с иностранными инвестициями;

трубы различного сортамента для объектов нефтегазовой отрасли республики;

в соответствии с утвержденными в установленном порядке проектами на создание новых, а также модернизацию и техническое перевооружение действующих производств, при наличии соответствующего подтверждения уполномоченного банка;

для передачи в лизинг, при наличии соответствующего подтверждения уполномоченного банка; для приватизируемых предприятий в счет инвестиционных обязательств иностранного инвестора;

ввозимое испытательными лабораториями, используемое при лабораторных исследованиях и тестировании продукции (ПКМ №349 от 22.07.2004 г.).

з) оборудование, материалы, ввозимые юридическими лицами, включая нерезидентов Республики Узбекистан, за счет займов и грантов, представленных международными и зарубежными правительственными финансовыми и экономическими организациями по договорам (соглашениям), заключенным Республикой Узбекистан;

к) сырье, материалы и заготовки для использования в собственном производстве, ввозимые предприятиями с иностранными инвестициями, специализирующимися на производстве детской обуви;

м) завозимые по импорту лекарственные средства и изделия медицинского назначения;

н) завозимая компьютерная техника и комплектующие к ней, программные средства.

Данные льготы не распространяются на потребительские товары, ввозимые юридическими лицами, за исключением товаров, предусмотренных в подпунктах «а», «б», «в», «е», «ж», «з», «к», «м»,

Согласно Постановлению КМ РУз от 02.11.2000 г. N 424:

освобождены в порядке исключения от уплаты налога на добавленную стоимость машинно-тракторные парки за работы, выполняемые по заявкам сельскохозяйственных предприятий в 2000-2005 годах с целевым направлением образующихся в результате указанной льготы средств на снижение расценок и тарифов за полевые работы.

Также освобождены в 2000-2005 годах предприятия Узсельхозснабремонта от:

- уплаты таможенных платежей (за исключением сборов за таможенное оформление) при импорте сельскохозяйственной техники, комплектующих и запасных частей, ввозимых по решениям правительства;

- начислений и уплаты налога на добавленную стоимость при реализации закупаемой сельскохозяйственной техники, комплектующих и запчастей сельскохозяйственным предприятиям и машинно-тракторным паркам.

В соответствии с постановлением МФ, ГНК, Таможенного комитета (Рег, МЮ №1366 от 24.05.2004), участники проектов, импортирующие товары, в рамках осуществления деятельности за счет средств займов международных финансовых институтов и зарубежных правительственных организаций, не уплачивают НДС на импорт товаров (работ, услуг).

Порядок и сроки уплаты НДС по импортируемым товарам

При импорте товаров на территорию Республики Узбекистан налог на добавленную стоимость уплачивается до или одновременно с принятием таможенной декларации.

Если таможенная декларация не была подана в срок установленный Таможенным кодексом Республики Узбекистан, то сроки уплаты налога на добавленную стоимость исчисляются со дня истечения установленного срока подачи таможенной декларации.

Налог на добавленную стоимость по импортируемым товарам уплачивается таможенному органу, производящему таможенное оформление товаров.

Налог на добавленную стоимость оплачивается в национальной валюте - сум.

Физические лица могут уплачивать налог наличными деньгами в кассу таможенного органа или поста в установленном порядке.

Ответственность за правильность начисления налога на добавленную стоимость несут таможенные органы.

Зачет НДС при импорте товаров

По импортированным товарам основанием для зачета является грузовая таможенная декларация (ГТД), а также декларация таможенной стоимости (ДТС), корректировка таможенной стоимости (КТО) и платежные документы, подтверждающие фактическую уплату налога на добавленную стоимость.

По импортированным товарам суммой налога на добавленную стоимость, относимого в зачет, является сумма налога, исчисленного в соответствии с установленным порядком исходя из таможенной стоимости, заявленной импортером (контрактной стоимости), которая будет использоваться для облагаемого оборота при реализации.

В случае если налог на добавленную стоимость при ввозе на товары исчислялся не от таможенной стоимости, заявленной импортером, а от расчетной таможенной стоимости, исчисленной таможенными органами для уплаты таможенных платежей, разница между фактически уплаченным налогом при таможенном оформлении и относимым в зачет относится в

покупную стоимость импортированных товаров,

Пример:

Таможенная стоимость, заявленная импортером на ввозимый товар составляет 100 млн. сум. Расчетная таможенная стоимость для уплаты таможенных платежей при импорте товара таможенными органами определена в размере 200 млн. сум. Исчисленные суммы таможенных платежей при таможенном оформлении: таможенная пошлина (30%) - 60 млн. сум, акциз (20%) - 40 млн. сум, НДС (20%) - 60 млн. сум.  $(200+60+40)*20/100$ .

Сумма НДС, относимого в зачет - 40 млн. сум  $(100(\text{таможенная стоимость, заявленная импортером})+60 (\text{таможенная пошлина})+40 (\text{акциз}))*20/100$ .

Разница в сумме 20 млн. сум  $(60-40)$  относится в покупную стоимость импортированного товара.

### Задача

Предприятием торговли получен товар из Германии контрактной стоимостью 800 долл. США. При его таможенной оценке таможенными органами определена таможенная стоимость этого товара - 960 долл. США. Курс на момент оформления ГТД 15-916 сум, ставка таможенной пошлины - 10 %, ставка НДС при импорте - 20 %, сбор за таможенное оформление - 0,2 %.

Вопрос: рассчитать фактическую себестоимость полученного товара.

Решение

При исчислении таможенных платежей базой является таможенная стоимость товара  $-(960 \times 916) - 879360$  сум.

Таможенная пошлина рассчитывается в пределах одной ставки, так как с Германией Узбекистан подписал Соглашение о торгово-экономическом сотрудничестве с предоставлением режима наибольшего благоприятствования. Сумма пошлины -  $(879360 \times 10\%) = 87936$  сум.

Таможенная пошлина наряду с таможенной стоимостью товара является базой для начисления НДС по импортируемым товарам (а для подакцизных товаров в базу включается и сумма акцизного налога).

НДС -  $(879360 + 87936) \times 20\% = 193459,2$  сума.

Сбор за таможенное оформление -  $(879360 \times 0,2\%) = 1758,7$  сума. Поскольку исчисленная величина сбора оказалась меньше величины минимальной заработной платы, принимается сумма последней на дату регистрации ГТД - 5440 сум.

Так как в условии больше нет никаких расходов, можно подсчитать фактическую себестоимость полученного товара, Для ее определения необходимо определить контрактную стоимость товара -  $(800 \times 916) = 732800$  сум.

Итого фактическая себестоимость полученного товара -  $732800 + 87936 + 193459,2 + 5440 = 1019635,2$  сума.

## Лекция 8. АКЦИЗНЫЙ НАЛОГ

### Экономическое содержание и особенности построения акцизов

С точки зрения налоговой психологии все налоги на предметы потребления, в том числе и акциз обладают преимуществом: они невидимо для глаза содержатся в цене товара, которую покупатель платит, не будучи точно осведомлен о величине налога, заложенного в цене товара. Это делает косвенные налоги которые лучше было бы назвать незаметными, любимым детищем правительств.

Акцизы - это разновидность косвенных налогов на товары и услуги, включаемые в цену изделия или тариф, но в отличие от налога на добавленную стоимость ограничены определенными их видами и группами. Слово «Акциз» имеет французское происхождение и в переводе означает «отрубить». Отсюда специфика этого платежа. Акцизы включаются в цену товаров и позволяют государству изъять или «отрубить» часть стоимости, которая не отражает ни эффективность производства, ни особые потребительские свойства, а является лишь следствием особых условий производства и реализации называемых подакцизных товаров.

Основные отличительные черты акцизов следующие.

- Акцизы часто возникают в том случае, если цена равновесия на какой-либо товар, например, на водку, табак, кофе (для Узбекистана - также хлопковое масло), устойчиво и значительно отклоняется от издержки производства. Государство с помощью акцизов изымает ту часть стоимости, которая не отражает фактическую эффективность товаров и его потребительские свойства, а является лишь следствием особых условий производства и реализации. Если бы государство не изымало акциз, то производители подакцизных товаров имели бы незаслуженно высокую прибыль.

- Акцизы могут устанавливаться на товары, потребление которых общество не считает полезным, спиртные напитки, табачные изделия и бензин. Таким образом, акцизы являются инструментом регулирования потребления. С их помощью государство пытается с одной стороны, сдерживать потребление иррациональных товаров (табак, вино - водочные изделия и т.д.), способных нанести ущерб здоровью человека, обществу и окружающей среде, а с другой, изыскать средства для финансирования преодоления возможных последствий от потребления таких товаров. Это в какой-то мере обеспечивает налогу поддержку населения, которому представляется справедливым, что потребители, увлекающиеся алкоголем, курением, загрязняющие окружающую среду автомобилями, должны хотя бы заплатить за это государству, причем, чем больше бутылок вина, пачек сигарет или литров бензина будет куплено, больше денег получит государство.

- Как и все косвенные налоги, акцизы выполняют четко выраженную фискальную функцию, то есть достаточно хорошо пополняют бюджет. Раньше акцизами облагались предметы роскоши или высокодоходные сферы и виды деятельности. По мере роста материальной обеспеченности широких

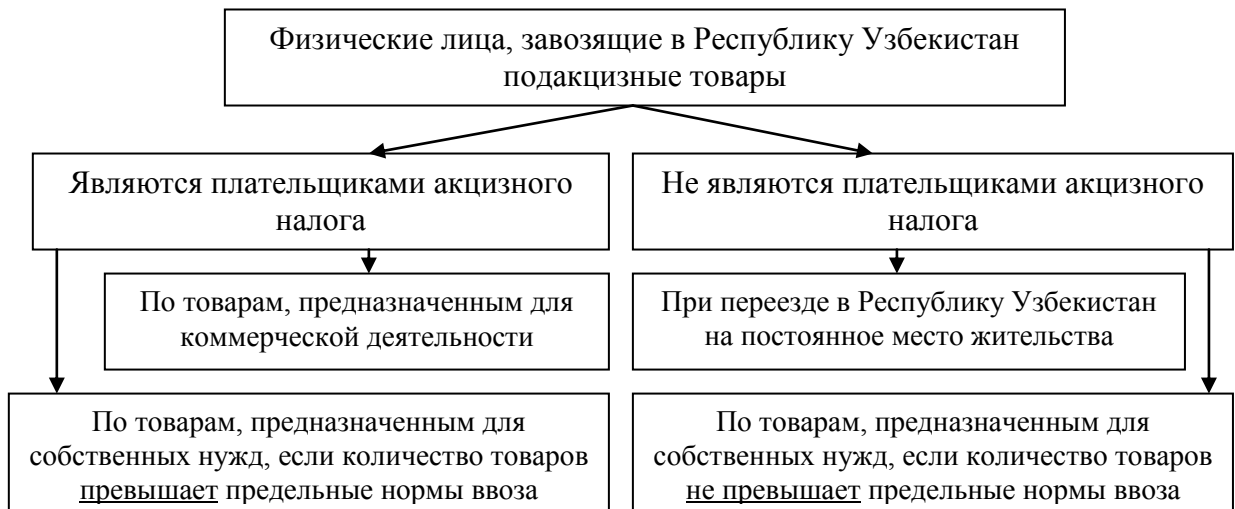
слоев граждан расширилась и сфера социально оправданного применения акцизов. Эволюция косвенных налогов, таким образом, заключалась в следующем: от однократного обложения узкого круга товаров к многократному обложению практически всех товаров, на всех стадиях их обработки и реализации, то есть от акциза к налогу с оборота и затем к налогу на добавленную стоимость.

- Акцизы также используются для регулирования процесса ценообразования у естественных монополистов (именно этим объясняется наличие в текущем законодательстве в качестве подакцизных товаров - газа, нефти).

Акцизами облагаются товары, произведенные на территории Республики Узбекистан и импортируемые на ее территорию. Ставки акцизов утверждаются Кабинетом Министров РУз и могут устанавливаться:

- в процентах к стоимости товара - **адвалорные ставки;**
- в абсолютной сумме на единицу измерения в натуральном выражении - **твердые ставки.**

Следует отметить, что в Узбекистане, в отличие от многих развитых стран, акцизным налогом облагается широкий перечень продуктов и товаров первой необходимости, таких, как хлопковое масло, рис, мыло и многие другие. То есть, нарушается основной принцип акцизного налогообложения: обложение товаров, спрос на которые практически не зависит от роста их цены - это в основном предметы роскоши, а также товаров, вредных для здоровья граждан и общества в целом.



### **Особенности исчисления акцизов по отечественным подакцизным товарам**

По отечественным товарам следует руководствоваться Инструкцией № 1325 от 15.03.2004 г. «О порядке исчисления и уплаты акцизного налога юридическими лицами по товарам, производимыми в Республике Узбекистан».

Согласно этой инструкции:

Акцизный налог представляет собой часть чистого дохода, вносимого (изымаемого) в бюджет в виде косного налога, который учитывается в цене и в базе обложения налогом на добавленную стоимость.

**Плательщиками акцизного налога** являются юридические лица, независимо от формы собственности, производящие подакцизные товары. В целях налогообложения под юридическими лицами также понимаются обособленные подразделения, имеющие в собственности, в хозяйственном ведении или оперативном управлении имущество и отвечающие по своим обязательствам этим имуществом, а также самостоятельный баланс и расчетный счет.

**Объектом налогообложения** для подакцизных товаров являются:

- по продукции, на которую установлены фиксированные налоговые ставки - объем реализованной продукции в натуральном выражении.

В эту группу входят: **алкогольная продукция, табачные изделия, масло растительное.**

- по другой подакцизной продукции - стоимость отгруженного товара по договорным ценам (включающим в себя сумму акцизного налога) без учета налога на добавленную стоимость.

Подакцизный товар, передаваемый безвозмездно, также является объектом налогообложения. При этом объектом налогообложения являются:

- по продукции, на которую установлены фиксированные налоговые ставки - объем переданной продукции в натуральном выражении;
- по другой подакцизной продукции - стоимость, рассчитанная исходя из уровня расчетных (оптовых) цен сложившихся у налогоплательщика на момент передачи товара, но не ниже фактически сложившихся затрат по производству данного подакцизного товара.

При исчислении акцизного налога на продукцию из давальческого сырья оборот по реализации продукции, облагаемый акцизным налогом, определяется:

- по продукции, на которую установлены фиксированные ставки налога, - исходя из физического объема готовой продукции;
- по другой продукции - исходя из стоимости работ по производству готовой продукции и стоимости давальческого сырья.

Плательщиком акцизного налога в данном случае является предприятие, реализующее подакцизную продукцию.

Акцизный налог по товарам, маркированным акцизными марками, исчисляется в общеустановленном порядке, Номинальная стоимость акцизных марок не засчитывается в счет уплаты акцизного налога, а относится на расходы периода.

Сумма акцизного налога определяется по следующим формулам.

1. По продукции, на которую установлены фиксированные ставки акцизного налога, в том числе:

1.1. Ставки акцизного налога устанавливаются на 1 литр безводного этилового спирта алкогольной продукции (за исключением сухого вина и шампанского)

$$(П \times А)/100\%,$$

где:

**П** - крепость готовой алкогольной продукции (%) (независимо от вида сырья, из которого приготовлен спирт);

**А** - фиксированная ставка акцизного налога на единицу измерения в сумах.

1.2. Ставки акцизного налога устанавливаются на единицу готовой продукции (для сухого вина, шампанского, пива, виноматериалов, этилового спирта, а также табачных изделий и масла растительного)

$$P \times A,$$

где:

**P** - физический объем реализованной продукции в соответствующих единицах измерения;

**А** - фиксированная ставка акцизного налога на единицу измерения в сумах,

2. Сумма акцизного налога **по прочей продукции**, на которую установлены процентные (адвалорные) ставки, определяется по следующей формуле:

$$(O \times A) / 100,$$

где:

**O** - цена, включающая в себя акцизный налог, без НДС;

**А** - ставка акцизного налога в процентах.

Для расчета суммы акцизного налога определяется цена готовой продукции (включая акциз) по следующей формуле:

$$O = (C \times 100) / 100 - A, \text{ где:}$$

**O** - цена, включая акцизный налог без НДС;

**С** - расчетная (оптовая) цена предприятия (нормативные затраты и нормы прибыли);

**А** - ставка акцизного налога.

**Пример** расчета акцизного налога по подакцизной продукции, по которой установлены ставки в процентах.

1.	Себестоимость единицы продукции	сум	1500,0
2.	Необходимая прибыль	сум	100,0
3.	Расчетная (оптовая) цена продукции (стр. 1+стр. 2)	сум	1600,0
4.	Ставка акцизного налога	%	20
5.	Цена продукции с акцизным налогом (без НДС) (стр. 3 x 100) / (100 - стр. 4)	сум	2000,0
6.	Сумма акцизного налога (стр. 5 - стр. 3)	сум	400,0

### **Особенности исчисления акцизного налога по отдельным товарам**

По алкогольной продукции

Сумма акцизного налога по алкогольной продукции, подлежащая



уплате в бюджет, определяется разница между суммой налога, начисленного по установленным ставкам, и суммой налога, перечисляемой на специальный счет ХК «Узплодоовощвинпром-холдинг».

Предприятия, производящие алкогольную продукцию, в обслуживающем их банке открывают отдельный счет по аккумуляции исчисленного по устанавливаемой ставке акцизного налога, подлежащего перечислению ХК "Узплодоовощвинпром-холдинг", который перечисляется на указанный счет предприятия ежедекадно не позднее сроков уплаты акцизного налога.

Сумма акцизного налога, причитающаяся ХК «Узплодоовощвинпром-холдинг», направляется на специальный счет компании при условии выполнения предприятием установленных прогнозов платежей акцизному налогу на алкогольную продукцию и отсутствии у него недоимки по указанному виду налога.

### Пример расчета акцизного налога, подлежащего уплате в бюджет по алкогольной продукции (на 1 литр)

№		Коньяк	Водка	Вино сухое
1	Объем спирта, содержащегося в готовой продукции (%)	42	40	
2	Ставка акцизного налога			
а)	(сум. на 1 литр безводного этилового спирта)	4 000,0	2 660,0	
б)	(сум. на 1 литр готовой продукции)	-	-	273,9 1
3	Сумма начисленного акцизного налога			
а)	(стр. 1 x стр. 2а / 100) (сум. за 1 литр готовой продукции}	1 680,0	1 064,0	
б)	(стр. 2б) (сум. за 1 литр готовой продукции)	-	-	273,9
4	Ставка акцизного налога, направляемого на специальный счет ХК "Узплодоовощвинпром-холдинг"			
а)	(сум. на 1 литр безводного этилового спирта)	60,0	60,0	
б)	(сум. за 1 литр готовой продукции)	-	-	12,0
5	Сумма акцизного налога, направляемая на специальный счет ХК «Узплодоовощвинпром-холдинг»			
а)	(стр. 1 x стр. 4а / 100) (сум. за 1 литр готовой продукции)	25,2	24,0	
б)	(стр. 4б) (сум. за 1 литр готовой продукции)	-	-	12,0
6	Сумма акцизного налога, подлежащего уплате в бюджет			
а)	(стр. 3а - стр. 5а) (сум. за 1 литр готовой продукции)	1 654,8	1 040,0	-
б)	(стр. 3б - стр. 5б) (сум. за 1 литр готовой продукции)	-	-	261,9

Примечание.

Например, при реализации 10 тыс. дал. водки начисленная сумма акцизного налога (без зачета акцизного налога по спирту) составит (1064 x 100000) - 106,4 млн. сум., в том числе из нее:

- перечисляемая на спецсчет ХК"Узплодощвинпром-холдинг" (24,0 x 100000) = 2,4 млн. сум.;

- подлежащая уплате в бюджет (1040 x 100000) = 104 млн. сум.

### **По маслу растительному (хлопковому)**

Суммой акцизного налога, подлежащего уплате в бюджет, по маслу растительному (хлопковому) пищевому, за исключением масла, используемого для производства саломаса и масла «Узбекистан», является разница между суммой налога, исчисленного по общеустановленной ставке, и суммой налога, перечисляемого на специальный счет.

При этом сумма акцизного налога направляется на специальный счет, при условии выполнения установленных прогнозных показателей и отсутствии недоимки по акцизному налогу на масло растительное (хлопковое).

Предприятия, производящие масло растительное (хлопковое) рафинированное, в обслуживающем их банке открывают отдельный счет на аккумуляции исчисленного в установленном размере акцизного налога, который перечисляется на указанный счет предприятия ежедекадно, не позднее сроков уплаты акцизного налога.

При выполнении прогнозных показателей по акцизному налогу и отсутствии недоимки по нему аккумулированная на специальном счете предприятия сумма на основании акта, не позднее 5-го числа месяца, следующего за отчетным, перечисляется на специальный счет.

В случае невыполнения установленных прогнозных показателей или наличия недоимки по акцизному налогу недостающая сумма на основании акта взимается в бюджет за счет аккумулированной на счете предприятия суммы, а оставшаяся часть аккумулированной суммы перечисляется на специальный счет.

Денежные средства, аккумулированные на специальных счетах предприятий - производителей масла растительного (хлопкового), используются строго по целевому назначению, то есть перечисляются на специальный счет.

При нецелевом использовании средств, высвобожденных от налогообложения, предприятия несут ответственность в соответствии с законодательством.

Ежемесячно, не позднее 6-го числа месяца, следующего за отчетным, средства, аккумулированные на спецсчете, направляются на конвертацию. Конвертированные средства в течение 2-х банковских дней должны направляться на погашение кредитов, привлеченных под гарантию правительства. При нецелевом использовании средств, высвобожденных от налогообложения, предприятия несут ответственность в соответствии с

законодательством.

### Зачет акцизного налога

В случае производства подакцизного товара из сырья (продукции), по которому был уплачен акцизный налог на территории Республики Узбекистан, сумма акцизного налога, уплаченная по сырью (продукции), на затраты производства не относится, а подлежит зачету при определении суммы акцизного налога, подлежащей уплате в бюджет по реализованному объему готовой продукции,

Для осуществления контроля суммой акцизного налога, подлежащей зачету, поставщики подакцизного сырья (продукции) должны выделять в счетах-фактурах сумму акцизного налога по отгруженному сырью (продукции).

В случае если сумма акцизного налога по приобретаемому подакцизному сырью (продукции) в счете-фактуре не выделяется, расчетным путем она не исчисляется и к зачету по готовой продукции не принимается.

Сумма акцизного налога по приобретаемому подакцизному сырью (продукции), которая в последующем подлежит зачету, учитывается на отдельно открываемом счете «Акцизный налог по приобретаемому подакцизному сырью (продукции)» (в группе счетов 4400 «Счета учета авансовых платежей в бюджет») и списывается а дебет счета учета задолженности по платежам в бюджет в доле, приходящейся на объем и продукции (облагаемый оборот).

Не подлежит зачету сумма акцизного налога, исчисленного по нефти и газовому конденсату при производстве бензина, дизельного топлива и авиакеросина.

Пример проведения зачета по алкогольной продукции (водка "Юбилейная")

1.	Объем спирта, содержащегося в водке (%)	40
2.	Ставка акцизного налога па водку (сум. за I литр безводного этилового спирта)	2660
	а) в том числе сумма акцизного налога, направляемая на специальный счет ХК "Узплодоовощвинпром -холдинг"	60
3.	Сумма акцизного налога: (сум. за 1 дал водки)	
	а) начисленного на готовую продукцию (стр. 2 х стр. 1/100*10)	10640
	б) направляемая на специальный счет ХК "Узплодоовощвинпром-холдинг" (стр.2ахстр. 1/100*10)	240
4.	4 Ставка акцизного налога на спирт этиловый (сум. за 1 дал. спирта)	8510
5.	Сумма акцизного налога по спирту, использованному для производства 1 дал. готовой продукции, подлежащая зачету (стр. 4 х стр. 1 ./ 100) (сум. за 1 дал. водки)	3404
6.	Сумма акцизного налога по водке, подлежащая уплате в бюджет (стр. 3а - стр. 3б - стр. 5) (сум. за 1 дал. лпнааой продукции)	6996

С 1 января 2004 года установлен:

– единый порядок налогообложения акцизным налогом этилового спирта, предусматривающий реализацию этилового спирта для всех потребителей с начислением акцизного налога в фиксированных размерах (сумах) на единицу измерения. При этом сумма акцизного налога, уплаченная предприятиями - производителями подакцизной продукции в стоимости спирта, принимается к зачету при исчислении акцизного налога на готовую продукцию. Аналогичная ставка и порядок зачета акцизного налога по спирту; вводится для предприятий, производящих спирт для собственного потребления;

– исчисление акцизного налога на виноматериалы и пиво по ставкам, установленным в фиксированных размерах (сумах) на единицу измерения. При этом виноматериалы реализуются всем потребителям, включая предприятия ХК «Узплодоовощвинпром-холдинг» и Минсельхоза для производства вина, с начислением акцизного налога, который принимается к зачету при производстве готовой подакцизной продукции.

При сохранении общей ставки акцизного налога на масло растительное в размере 79 процентов снижена ставка акцизного налога на масло хлопковое техническое (непригодное для включения в состав пищевых продуктов, с кислотным числом более 0,3 мг КОН/г до 67 процентов).

### **Льготы по акцизному налогу**

Акцизным налогом не облагаются:

- а) поставка подакцизных товаров на экспорт, за исключением отдельных товаров, которых определяется Кабинетом Министров Республики Узбекистан;
- б) поставка масла хлопкового, используемого на производство саломаса и масла «Узбекистан»;
- в) специализированная мебель для нужд системы народного образования и здравоохранения, производимая в Республике Узбекистан.

Под специализированной мебелью в целях предоставления льгот понимается мебель, реализуемая:

- для оснащения государственных и негосударственных образовательных и медицинских учреждений;
- подведомственным снабженческо-сбытовым организациям для оснащения систем образования и здравоохранения.

При реализации данной мебели иным потребителям она облагается акцизным налогом общеустановленном порядке.

Данная льгота предоставляется при наличии контрактов (договоров), заключенных на приобретение специализированной мебели для оснащения систем образования и здравоохранения.

В соответствии с постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 13 ноября 2002 года N 390 «О мерах по стимулированию

насыщения рынка потребительскими товарами и совершенствованию взаимоотношений производителей и торгующих организаций» предприятия, производящие подакцизные непродовольственные потребительские товары (за исключением табачных, ювелирных изделий, мыла хозяйственного и туалетного, а также бензина), освобождаются от уплаты в бюджет акцизного налога при условии целевого направления высвобождаемых средств на увеличение производства, расширение ассортимента и повышения конкурентоспособности выпускаемых потребительских товаров.

### **Ставки акцизного налога**

Ставки акцизного налога на подакцизные товары, производимые в Республике Узбекистан утверждаются Кабинетом Министров РУз и могут устанавливаться:

- в процентах к стоимости товара - адвалорные ставки;
- в абсолютной сумме на единицу измерения в натуральном выражении - твердые ставки.

### **Уплата акцизного налога**

Сумма акцизного налога, исчисленная плательщиками исходя из фактического объема реализации, уплачивается в бюджет в следующие сроки;

- до 13 числа текущего месяца - за первую декаду текущего месяца;
- до 23 числа текущего месяца - за вторую декаду текущего месяца;
- до 3 числа следующего месяца - за остальные дни отчетного месяца,

Датой реализации считается день отгрузки продукции, указанный в товаропроизводительных документах.

Поступившая сумма акцизного налога по декадным платежам отражается органами государственной налоговой службы в лицевых счетах налогоплательщиков одновременно в графах «начисление» и «уплата» налога.

Налогоплательщик представляет в орган налоговой службы, где он зарегистрирован, расчеты по акцизному налогу (отдельно по алкогольной и прочей продукции) **ежемесячно** до 20 числа месяца, следующего за отчетным, с приложением к нему расшифровки сумм необлагаемых оборотов.

Суммы акцизного налога, внесенные декадными платежами в течение отчетного периода, подлежат зачету в сумме налога, исчисленного по расчету за соответствующий отчетный период.

### **Акцизный налог при импорте товаров**

Ставки акцизного налога при импорте товаров устанавливаются в твердой величине к физическому объему импорта (специфические ставки} или в % таможенной стоимости (адвалорные), указанной в грузовой таможенной декларации.

- ◆ При импорте подакцизных товаров на таможенную территорию

РУз, в отношении которых установлены твердые ставки акцизов, налоговая база определяется как объем импортируемых подакцизных товаров в натуральном выражении.

◆ При импорте подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки акцизов, налогооблагаемая база определяется как таможенная стоимость импортируемых подакцизных товаров, определяемая в соответствии с таможенным законодательством Республики Узбекистан.

◆ Кроме этого различают так называемые, комбинированные ставки. При применении комбинированных ставок, предусматривается использование и твердой, и адвалорной ставки; принимается та, которая обеспечивает наибольшую сумму акцизного налога.

В соответствии с Инструкцией «О порядке уплаты акцизного налога по завозимым на территорию Республики Узбекистан юридическими и физическими лицами отдельным видам товаров», зарегистрированной Министерством юстиции РУз 5.03.2002 г. №1101 **акцизным налогом облагаются завозимые на территорию Республики Узбекистан** юридическими и физическими лицами подакцизные товары по перечням и ставкам согласно постановлениям Кабинета Министров Республики Узбекистан.

Таким образом, **плательщиками** акцизного налога являются как юридические, так и физические лица, завозящие подакцизные товары. При этом заплатить акцизный налог на таможне может как сам плательщик, так и любое другое заинтересованное лицо (если иное не предусмотрено законодательством).

Товары, завезенные физическими лицами, облагаются акцизным налогом, если их количество превышает предельные нормы ввоза.

Нормы ввоза физическими лицами товаров, не подлежащие обложению акцизным налогом, (рег. МЮ№ 412 от 13.03,1998г.) приведены ниже.

Номер товарной группы	Наименование товара	Код товара по ТН ВЭД	Нормы ввоза товаров, не подлежащих уплате акцизного налога (на одно лицо)
1	2	3	4
09	Кофе жареный или нежареный с кофеином или без кофеина	0901	2 кг
16	Икра осетровая	160430100	0,5кг
	Заменители икры	160430900	1 кг
17	Кондитерские изделия	1704	5 кг
18	Шоколад в плитках и брикетах свыше 2 кг	380620	5 кг
19	Изделия из зерна, хлебных злаков, крахмал и мука, мучные кондитерские изделия	19	10кг
20	Продукты переработки овощей, плодов, орехов или прочих растений	200110-200190200,2002, 2006-2009	5 кг
21	Смешанные пищевые продукты	21	2 кг

22	Пиво	2203	2л
	Безалкогольные напитки, соки (за исключением цитрусовых)	2202, 220950-220980	2л
	Вес виды алкогольной продукции (кроме пива)	2204-2206, 2208	2л
	Спирт этиловый*	2207	-
24	Все виды табачных изделий	240210000 240220000 240290000	сигареты, сигары, папиросы в количестве 10 пачек
27	Бензин	271000250	40 л сверх содержимого бензобака, установленного заводом -изготовителем автотранспорта
33	Парфюмерия	33	по 2 ед. каждого наименования
34	Автокосметика	34	по 2 ед. каждого наименования
	Моющие, чистящие средства	3402	5 кг
42	Изделия из натуральной и искусственной кожи, кроме школьных портфелей и ранцев	420212 420310000	по 1 ед. каждого наименования, но не более 3 ед.
	Одежда и принадлежности одежды из натуральной кожи	4203	по 1 ед. каждого наименования, но не более 3 ед.
43	Верхняя одежда и головные уборы из натурального меха	43	по 1 ед. каждого наименования, но не более 3 ед.
57	Ковры и ковровые изделия	5701-5705	15 кв.м
61	Трикотажные изделия машинной и ручной вязки	61	по 1 ед. каждого наименования
63	Постельное белье	6302	5 комплектов
69	Керамические изделия	6904,6905,6907,6908,6910,6911,69)3,6914	1 комплект, но не более 24 единиц
70	Посуда из хрусталя	701321	1 комплект, но не более 12 единиц
71	Ювелирные изделия из драгоценных металлов и драгоценных камней	71	5 изделий общим весом не более 30 граммов
	Бижутерия	7117	не более 0,5 кг
82	Кухонные принадлежности, ножи, ложки, вилки и прочие из неблагородных металлов, в том числе покрытые драгоценными металлами	8211,8215	1 комплект, но не более 24 единиц
85	Видео- и аудиоаппаратура	8528,8521,8520	по 1 ед. каждого наименования, но не более 3 ед.
87	Автомобили легковые (включая бывшие в употреблении)*	8703	-
91	Часы всех видов	91	2ед.

94	Мебель (кроме медицинской)*	94 (кроме 9402}	-
	Люстры, осветительное оборудование	940510	2ед.

**Примечание.** Под видом или наименованием товара понимается указанное количество товара или предмета, ввозимое физическим лицом.

\*) Предельные нормы безакцизного ввоза не устанавливаются на автомобили, мебель и спирт этиловый.

Предельные нормы ввоза физическими лицами на территорию Республики Узбекистан товаров, не подлежащих обложению акцизным налогом, распространяются на все физические лица - как резидентов, так и нерезидентов Республики Узбекистан, кроме товаров, поступающих в адрес физических лиц из-за пределов Республики Узбекистан (за исключением международных почтовых отправлений).

Ставки акцизного налога и предельные нормы не распространяются на товары (за исключением автомобилей), ввозимые физическими лицами при переезде в Республику Узбекистан на постоянное место жительства.

Акцизный налог также не распространяется на:

Льгота утратила силу в соответствии с Законом РУз №714 - 1! от 03.12.2004 г.

– товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Узбекистан юридическими лицами в качестве гуманитарной помощи и в целях оказания безвозмездного технического содействия;

– завозимую компьютерную технику и комплектующие к ней, программные средства;

– ввозимое испытательными лабораториями технологическое оборудование, используемое при лабораторных исследованиях, тестировании продукции (льгота введена ПКМ №349 от 22.07.2004 г.);

– товары, импортируемые участниками проектов в рамках осуществления деятельности за счет средств займов международных финансовых институтов и зарубежных правительственных организаций (пост. МФ, ГНК, Таможенного комитета. Рег. МЮ №1366 от 24.05.2004 г.).

### **Порядок исчисления акцизного налога по завозимым подакцизным товарам**

При импорте товаров существует три варианта уплаты акцизного налога.

1) Для исчисления акцизного налога на пиво, алкогольную и табачную продукцию облагаемый оборот определяется по следующей формуле:

$$O = C \times 100 / (100 - A), \text{ где}$$

O - облагаемый оборот;

C - таможенная стоимость;

A - ставка акцизного налога.



Сумма акцизного налога в сумах определяется по следующей формуле:

**$O \times A/100$ , где**

O - облагаемый оборот;

A - ставка акцизного налога.

То есть исчисление производится таким же образом, как и для производимых на территории РУз подакцизных товаров.

При этом определение таможенной стоимости ввозимых товаров производится согласно инструкции по определению таможенной стоимости товаров, ввозимых на территорию Республики Узбекистан, зарегистрированной Министерством юстиции Республики Узбекистан от 13 января 1998 года N 390.

По остальным видам завозимых подакцизных товаров **сумма акцизного налога определяется в долларах США за единицу измерения или в процентах от таможенной стоимости.** При этом в расчет принимается таможенная стоимость товара, указанная в графе 45 грузовой таможенной декларации, пересчитанная в сумы по курсу Центрального банка Республики Узбекистан на момент таможенного оформления товара.

2) В процентах от таможенной стоимости сумма акцизного налога определяется по следующей формуле:

**$C \times A/100$ , где**

C - таможенная стоимость;

A - ставка акцизного налога в процентах от таможенной стоимости.

3) Исчисление акцизного налога в отношении товаров, облагаемых по твердым ставкам, производится по формуле:

**$B \times A/100$ , где:**

B - количество товаров;

A - ставка акцизного налога за единицу - товара.

Применяются также комбинированные ставки акцизного налога (аналогично их применению при исчислении таможенной пошлины).

#### **Применение адвалорной ставки акцизного налога**

Пример расчета налога на завозимые духи

Таможенная стоимость 1 единицы в сумах - 13080 сумов.

В данном случае применяется адвалорная ставка налога - 15 %.

Сумма акциза =  $13080 \times 15 : 100 = 1962$  сума.

#### **Применение твердой ставки акцизного налога**

Твердая ставка акцизного налога применяется, в основном, к импортируемым транспортным средствам и устанавливается в зависимости от объема двигателя.

Например, если ввозимый легковой автомобиль (за исключением производимых и завозимых из Российской Федерации) имеет объем двигателя 1200 куб. см, ставка акцизного налога составляет 2,5 долл. США/куб, см.

Сумма акцизного налога -  $1200 \times 2,5 = 3000$  долл. США в сумах по курсу на момент таможенного оформления автомобиля.

### **Применение комбинированной ставки акцизного налога**

Пример расчета налога на завозимые табачные изделия.

Таможенная стоимость 1 тыс. штук в суммах - 8,0 тыс. сумов

\* в таможенную стоимость включены расходы по транспортировке, погрузке, выгрузке, перегрузке и перевалке, страховая сумма и другие.

В данном случае установлена комбинированная ставка акцизного налога - 50 %. но не менее 7 долл. США за 1000 штук.

При применении комбинированных ставок, предусматривается использование и твердой, и адвалорной ставки, принимается та которая обеспечивает наибольшую сумму акцизного налога.

Адвалорная ставка применяется к цене, включающей акциз, то есть к облагаемому обороту.

Облагаемый оборот =  $(8000 \times 100) / (100 - 50) = 16000$  сум.

Сумма акциза =  $16000 \times 50\% = 8000$  тыс. сум.

Эта сумма оказывается больше 7 долл. США, так как курс на момент таможенного оформления груза: 15982 сум. Поэтому сумма акцизного налога, подлежащего уплате, составляет 8000 сум.

Плательщики акцизного налога на завозимые подакцизные товары, подлежащие обязательной маркировке, уплачивают 100 % суммы акцизного налога, рассчитанного от контрактной (заявленной) стоимости при покупке акцизных марок, при этом номинальная стоимость акцизных марок уплачивается **сверх** суммы акцизного налога, зачислением средств в республиканский бюджет.

При ввозе маркированных подакцизных товаров сумма акцизного налога пересчитывается исходя из таможенной стоимости.

### **Порядок и сроки уплаты акцизов в бюджет**

Уплата акцизного налога по подакцизным товарам, ввозимым на территорию Республики Узбекистан, производится до или одновременно с уплатой других таможенных платежей.

Подтверждением уплаты плательщиком акцизного налога является платежное поручение с отметкой банка о принятии к уплате, предоставленное вместе с заполненной ГТД.

Контроль за внесением в бюджет взимаемых акцизных налогов по ввозимым и вывозимым товарам осуществляется таможенными органами.

Примечание:

1) Ставки акцизного налога, установленные в фиксированных размерах могут пересматривать Министерством финансов Республики Узбекистан в течение года, исходя из динамики цен и объема реализации продукции.

2) Ставка и порядок уплаты акцизного налога на хлопок-волокно, а также ставка на ювелирные изделия устанавливаются Министерством финансов Республики Узбекистан.

3) Плательщики и порядок уплаты акцизного налога на автомобили АО «УзДЭУавто» устанавливаются Министерством финансов по согласованию с Государственным налоговым комитетом РУз.

4) Ставки приведены средневзвешенные. Конкретный размер ставок по плательщикам акцизного налога и порядок уплаты устанавливается Министерством финансов по согласованию с Государственно налоговым комитетом Республики Узбекистан.

## **Лекция 9. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО**

### **Налог на имущество юридических лиц**

Налогообложение имущества предприятий производится в соответствии с Налоговым Кодексом Узбекистан и Инструкцией «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество к лиц» (рег. МЮ № И 07 от 11.03.2002 г.)

#### **Плательщики налога**

Плательщиками налога на имущество являются юридические лица, имеющие налогооблагаемое имущество, за исключением:

- Микрофирм и малых предприятий - плательщиков единого налогового платежа;
- сельскохозяйственных товаропроизводителей - плательщиков единого земельного налога - по основному виду деятельности;
- юридических лиц, осуществляющих только виды предпринимательской деятельности, по которым уплата фиксированного налога;
- юридических лиц осуществляющих организацию лотерей, тотализаторов и других основанных на риске основному виду деятельности.

При этом в случае, если юридические лица, для которых установлен особый порядок налогообложения, наряду с основным видом деятельности занимаются другими видами деятельности, они должны вести отдельный учет и уплачивать налог на имущество в соответствии с законодательством.

Плательщики единого налогового платежа с 2002 года уплачивают налог на имущество по имуществу (основным средствам нематериальным активам), сданному в аренду.

В целях налогообложения к юридическим лицам относятся также и **обособленные подразделения**, имеющие в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении имущество и отвечающие по своим обязательствам имуществом, а также имеющие самостоятельный баланс и расчетный счет.

#### **Объектом налогообложения**

Объектом налогообложения является среднегодовая остаточная стоимость основных средств (за исключением стоимости земли, приобретенной в собственность в соответствии с законодательством) и нематериальных активов, а также стоимость не завершенного в установленные сроки объекта строительства и не установленного в нормативные сроки оборудования.

При этом за неустановленное в нормативные сроки оборудование (неиспользуемое оборудование) налог уплачивается по удвоенной ставке.

### **Льготы по налогу на имущество**

Налогом не облагается имущество:

а) некоммерческих организаций, кроме имущества, используемого для предпринимательской деятельности;

б) используемое для нужд учреждений народного образования и культуры;

в) предприятий жилищно-коммунального и другого городского хозяйства общегражданского назначения;

д) предприятия, в общей численности, которых работает не менее пятидесяти процентов инвалидов, находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, Фонда «Нуроний» и Ассоциации Чернобыльцы Узбекистана», кроме занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью;

е) вновь созданных предприятий в течение двух лет с момента регистрации.

Указанные льготы не распространяются на предприятия, созданные на базе производственных мощностей и основных фондов ликвидированных (реорганизованных) предприятий, их филиалов и структурных подразделений, а также на предприятия, созданные при предприятиях, при условии, если они работают на оборудовании, арендованном у этих предприятий.

ж) оборудование, приобретенное за счет иностранного кредита, на срок погашения этого кредита, не более **пяти лет**.

При этом указанная льгота распространяется:

- и на оборудование, приобретенное до введения в действие вышеуказанной льготы, при условии, что на момент введения льготы срок погашения кредита не истек. В случае, если указанный срок не истек, то льгота распространяется на оставшийся срок погашения кредита, начиная с момента введения льготы, но не более чем на пять лет;

- на период погашения только основного долга по кредиту в соответствии со сроком, предусмотренным кредитным соглашением (договором), но не более чем на пять лет;

- на всю стоимость оборудования, включающую в себя расходы по доставке, монтажу и пуско-наладке, числящуюся на балансе плательщика в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете.

Под оборудованием понимаются основные средства, которые непосредственно используются в основной технологической деятельности предприятия;

Согласно ПКМ № 390 от 13.11.2002 г. для специализированных предприятий, производящих потребительские товары, при исчислении налога на имущество налогооблагаемая база уменьшается на стоимость оборудования для производства потребительских товаров, приобретенного за счет кредитов, на срок погашения этих кредитов, но не более 7 лет.

Кабинетом Министров Республики Узбекистан и местными органами власти (в отношении налогоплательщиков, имущество которых находится на их территории) могут предоставлять дополнительные льготы.

Налоговые льготы, предоставленные налогоплательщикам актами законодательства Республик Узбекистан, принятыми до введения в действие Кодекса, сохраняются до истечения срока, на который они предоставлены.

Вопросы относительно применения льгот по налогу на имущество очень часто возникают некоммерческих организаций, учреждений народного образования и культуры, если они занимаются предпринимательской деятельностью.

При невозможности определения конкретного имущества, используемого для получения дохода от предпринимательской деятельности, налог исчисляется пропорционально полученным доходам от предпринимательства.

Например.

Организацией получено 8 миллионов сум, в том числе государственные субсидии - 3,2 млн. сум и выручка от реализации товаров - 4,8 млн. сум. Доход от предпринимательской деятельности составят  $(4,8/8,0) \times 100 \% = 60 \%$  всех денежных поступлений, следовательно, и при подсчете налога на имущество надо брать 60 % среднегодовой остаточной стоимости имущества предприятия.

Предположим, что среднегодовая остаточная стоимость имущества предприятия составила 900 сум. Налог на имущество будет равен  $3,5 \% \times (60 \% \times 900) = 18,9$  тыс. сум.

### Механизм расчета и уплаты налога на имущество

Среднегодовая остаточная стоимость имущества предприятия определяется как частное от деления на 12 суммы, полученной от сложения половины стоимости имущества на 1 января отчетного года и на 1 января года, следующего за отчетным, и суммы стоимости имущества на каждое первое число всех остальных месяцев отчетного периода по следующей формуле:

Среднегодовая остаточная стоимость	$= \frac{\text{на1янв.} + \text{на1фев.} + \dots + \text{на1дек} + \frac{\text{на1янв}}{2}}{12}$
--	--

Если имущество введено в действие в первой половине месяца, то при подсчете среднегодовой остаточной стоимости имущества месяц ввода принимается за полный месяц.

Например, приобретены основные средства 12 апреля.

В этом случае их среднегодовая стоимость рассчитывается начиная с 1 апреля.

Если имущество введено в действие во второй половине месяца, среднегодовая остаточная стоимость рассчитывается, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода в действие.

Например: приобретены основные средства 23 октября.

В этом случае их среднегодовая стоимость рассчитывается начиная с 1 ноября.

Для определения налогооблагаемой базы принимаются суммы по следующим счетам бухгалтерского учета (за вычетом износа):

счета учета основных средств;

счета учета долгосрочно арендуемых основных средств;

счета учета нематериальных активов;

счета учета капитальных вложений в части не завершено в установленные сроки объекта строительства;

счета учета оборудования к установке - в части неустановленного оборудования в нормативные сроки.

Поскольку сумма налога на имущество напрямую зависит от остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов, очень важно правильно ее определить. И так как остаточная стоимость зависит от накопленной амортизации, следовательно, особо встает вопрос правильного применения амортизационных норм. И здесь следует учитывать, что, если предприятие применяет согласно своей политике методы амортизации, отличные от установленного Налоговым кодексом метода (равномерного прямолинейного), то в целях налогообложения следует рассчитывать амортизацию только равномерным прямолинейным методом по нормам, установленным статьей 23 НК РУз.

Другими словами, если предприятие применяет согласно своей учетной политике методы амортизации, отличные от равномерного прямолинейного, ему придется считать амортизацию дважды; один раз - для бухгалтерского учета - методом, утвержденным учетной политикой, другой раз - для налогового учета - равномерным прямолинейным методом.

При расчете амортизации нематериальных активов необходимо помнить положения статьи 24 НК РУз, согласно которой она определяется ежемесячно по нормам, рассчитанным юридическим лицом исходя первоначальной стоимости нематериальных активов и срока полезного использования (но не более срока деятельности юридического лица).

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизации устанавливаются в расчете на пять лет (но не более срока деятельности юридического лица).

По гуд-виллу срок полезного использования не должен превышать 20 лет.

Исходя из предполагаемой среднегодовой остаточной стоимости имущества отчетного года и налога предприятия самостоятельно определяют сумму текущих платежей в бюджет и до 10 января представляют органам налоговой службы справку о текущих платежах налога на имущество.

Текущие платежи производятся ежемесячно, не позднее 20 числа каждого месяца, в размере 1/12 част годовой суммы налога.

По окончании первого квартала, полугодия, 9 месяцев и года плательщик самостоятельно рассчитывает налог на имущество нарастающим

итогом с начала года, исходя из фактической средней остаточной стоимости имущества за отчетный период, и представляет расчет органам налоговой службы не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, и по итогам года - в срок представления годовой финансовой отчетности. Исчисленная сумма налога на имущество вносится в пятидневный срок со дня, установленного для представления расчета.

Обязательными приложениями к расчету налога на имущество является расчет среднегодовой остаточной стоимости имущества предприятия по следующей форме:

№	Наименование статей баланса	Код строки баланса	Остатки по статьям баланса на:												
			01.01.	01.02.	01.03.	01.04.	01.05.	01.06.	01.07.	01.08.	01.09.	01.10.	01.11.	01.02.	01.01.
1.	Основные средства	010													
2.	Нематериальные активы	020													
3.	Износ основных средств	011, 021													
4.	Остаточная стоимость всего имущества (стр. 1 - гетр, 2)-стр.3.	012,022													
5.	Остаточная стоимость имущества, исключаемого из налогооблагаемой базы														
6.	Остаточная стоимость налогооблагаемого имущества за отчетный период (стр.4-стр.5)														

Сумма половины остаточной стоимости имущества на первое число первого месяца отчетного периода и на первое число месяца, следующего за отчетным периодом, и стоимости имущества на первое число всех остальных месяцев отчетного периода

Средняя остаточная стоимость имущества для исчисления налога за отчетный период = 
$$\frac{\text{каждое первое число всех остальных месяцев отчетного периода}}{12 \text{ месяцев}}$$

Вместе с расчетом налога на имущество представляется также перечень имущества, с которого не взимается налог с указанием его стоимости и срока предоставления льготы по следующей форме:

п/п	Имущество, не подлежащее налогообложению	Стоимость имущества
А	жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы	
Б	Используемое для природоохранных, санитарно-очистных целей и пожарной безопасности	
Г	пути сообщения (включ. автодор.), линии связи, энергоперед, и сооруж. для поддерж. в экспл. состоянии	
д	спутники связи	
Е	законсервированное по решению Кабинета Министров	
Ж	горпасстранспорт (кроме такси, т. ч. маршрутное), автотранспорт общего пользования, осущ. перевоз пасс, в пригородном сообщении (кроме такси, маршрутного такси)	
З	транспортные средства предприятий дорожного хозяйства, занятые на работах по ремонту и строительству автодорог	
и	транспортные средства, использ. при подготовке кадров для ВС РУз по гос про граммам	
к	имущество, полученное в лизинг, на срок действия договора лизинга	
	<b>ВСЕГО</b>	

При исчислении налога на имущество налогооблагаемая база уменьшается на стоимость вышеуказанного имущества.

#### Примечание

Отнесение объектов к категории используемых для природоохранных целей производится согласно справке органов охраны природы об использовании конкретных объектов в природоохранных целях.

К объектам используемым для санитарно-очистных целей, относятся очистные сооружения.

К объектам пожарной охраны относятся пожарные депо, водоемы, построенные специально для пожаротушения, пожарные щиты.

К продуктопроводам относятся:

нефтепроводы, нефтепродуктопроводы, конденсатопроводы и другие виды трубопроводного транспорта, включая насосные, компрессорные и распределительные станции;

региональные газопроводы, паропроводы, тепловые трассы, водоводы, канализационные коллекторы, не являющиеся жилищно-коммунальными объектами;

различного вида трубопроводы, подземные, надземные и воздушные транспортеры для передвижения между отдельно стоящими цехами, отдельными участками рудников и карьеров, учитываемые в бухгалтерском учете как отдельные объекты.

К линиям связи относятся воздушные линии связи, подвешенные на них провода и кабели связи, стоечные линии связи и радиофикации, подземные кабельные линии, обозначающие их сигнальные и замерные знаки (столбики), линии радиорелейной связи, кабельная телефонная канализация, наземные и подземные необслуживаемые усилительные (регенерационные) пункты, распределительные шкафы, коробки, контуры заземления и другие сооружения связи.

К линиям энергопередачи относятся воздушные и кабельные линии электропередачи.

К сооружениям, возводимым с целью их поддержания в эксплуатационном состоянии, в целях налогообложения относятся опоры с оттяжками, переходы через естественные и искусственные препятствия и другие защитные сооружения.

### **Ставки налога на имущество**

Имущество предприятия облагается налогом по ставке 3,5 процента.

Ставка применяется к остаточной стоимости имущества с учетом его переоценки.

Переоценка проводится в целях приведения стоимости основных фондов организации в соответствие с действующими ценами.

В случае если по состоянию на первое число отчетного года проводится переоценка основных фондов, переоценки принимаются при формировании данных финансовой отчетности на начало отчетного года. При этом несоответствия данных на конец предыдущего года и на начало



отчетного года меняются как результаты переоценки основных средств, проведенной по состоянию на первое число отчетного года, и излагаются в пояснительной записке к финансовой отчетности текущего периода.

Переоценка стоимости основных фондов проводится ежегодно (до 1 февраля текущего года) по состоянию на 1 января исходя из уровня цен в период проведения переоценки.

При переоценке определяется полная восстановительная стоимость основных фондов, то есть полная стоимость затрат, которые должна была бы осуществить организация в случае полной замены их на аналогичные новые объекты, по рыночным ценам (тарифам), существующим на дату переоценки, включая затраты на приобретение (строительство), транспортировку, установку (монтаж) объектов, а для импортируемых объектов - также таможенные платежи и т.д.

Полная восстановительная стоимость основных фондов определяется по усмотрению организации либо путем прямого пересчета стоимости отдельных объектов по документально подтвержденным рыночным ценам на новые объекты, аналогичные оцениваемым, сложившимся на 1 января в период проведения переоценки (метод прямой переоценки), либо - путем индексации первоначальной (восстановительной) стоимости отдельных объектов с применением индексов изменения стоимости основных фондов, дифференцированных по видам основных фондов и в зависимости от периодов их приобретения (индексный метод).

При этом по однородным объектам основных фондов (по маркам, типам и т.д.) применяется единый метод.

Переоценка осуществляется организацией самостоятельно либо с привлечением специалистов-экспертов, имеющих право заниматься оценочной деятельностью в соответствии с законодательством.

Не подлежит переоценке стоимость земельных участков и объектов природопользования.

Следует добавить, что переоценка может быть как со знаком «+», так и со знаком «-», то есть в случае падения рыночной цены на объекты основных средств и нематериальных активов или их морального устаревания, следует произвести их уценку.

Установленная ставка налога на имущество снижается:

**на 30 процентов при доле экспорта продукции (работ, услуг) собственного производства в размере от 15 до 30 процентов в общем объеме реализации;**

**на 50 процентов - при доле экспорта продукции (работ, услуг) собственного производства в размере более 30 процентов для предприятий всех форм собственности, производящих экспорту продукцию и реализующих ее самостоятельно или через специализированные внешнеторговые объединения» и фирмы.**

Указанная льгота не распространяется на торгово-посреднические предприятия, а также производственные предприятия, экспортирующие за свободно конвертируемую валюту сырьевые товары - хлопковое волокно,

хлопчатобумажную пряжу, линт, нефть, нефтепродукты, газовый конденсат, газ природный, электроэнергию, драгоценные, цветные и черные металлы.

Предприятия-экспортеры при доле экспорта от 15 до 50 процентов в форме расчета налога на имущество в графе «ставка налога» указывают ставку через дробь. При доле экспорта от 15 до 30 процентов указывается 3,5 %/2,45 %, при доле экспорта более 30 процентов -3,5 %/1,75 %.

### РАСЧЕТ

суммы налога на имущество за \_\_\_\_\_ 200 г.

№	Показатели	Поданным плательщика
1	Среднегодовая остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов за отчетный период, тыс. сум	
2	Ставка налога, %	
3	Сумма налога за основные средства и нематериальные активы, сум (стр. 1 x стр. 2) : 100	
4	Среднегодовая стоимость не установленного в нормативные сроки оборудования, тыс. сум	
5	Ставка налога. % *)	7%
6	Сумма налога за неустановленное в нормативные сроки оборудование (стр.4 x стр.5 : 100), сум	
7	Среднегодовой объем незавершенного в установленные сроки объекта строительства, тыс. сум	
8	Ставки налога, % *)	3,5%
9	Сумма налога за незавершенные в установленные сроки объекта строительства (стр. 7 x стр. 8 : 100). сум	
10	Общая сумма налога (стр.3 + стр. 6 + стр. 9), сум	
11	Сумма налога, начисленная за предыдущий период, сум	
12	Подлежит к доплате, сум	
13	Подлежит к уменьшению, сум	

\*) ставка налога применяется без учета льгот, предоставленных для предприятий-экспортеров.

При этом следует учитывать, что все расчеты по налогу на имущество производятся нарастающим итогом, и льгота экспортерам предоставляется только в том случае, если предприятие в целом за год выдерживает условия по соблюдению необходимой доли экспортной продукции. Если же по итогам какого-либо квартала предприятие попадает под льготу, а в целом за год - нет, значит, предприятие не может воспользоваться льготой в течение всего года.

Например, по итогам 1 полугодия у предприятия доля экспорта продукции собственного производства составила в общем объеме реализации 18 процентов, что дало право ему применить льготу по налогу на имущество, т.е. применить ставку 2,45 %. Однако, по итогам года доля экспорта упала и составила 13%. В этом случае необходимо внести в бюджет сумму налога на

имущества по полной ставке за весь год.

Предприятия-экспортеры, осуществляющие экспорт продукции, при представлении расчета налога на имущество представляют справку по экспортируемой продукции (работам, услугам). В соответствии со ст. 11 Закона «О внешнеэкономической деятельности РУз» экспортом товаров является вывоз товаров с таможенной территории РУз без обязательства об их обратном ввозе, если иное не предусмотрено законодательством.

Экспортом работ (услуг) является выполнение (оказание) работ (услуг) юридическим или физическим лицом Республики Узбекистан юридическому или физическому лицу иностранного государства, независимо от места их выполнения (оказания).

**Справка по экспортируемой продукции (работам, услугам)  
за 200 г.**

Показатели	№ строки	Доходы (прибыль)	Расходы (убыток)
Чистая выручка от реализации (стр. 050 Формы N 2 «Отчет о финансовых результатах»)	10		
п т.ч. экспорт продукции (работ, услуг)	20		
Удельный вес экспортной продукции в чистой выручке от реализации (стр. 020/стр. 010 x 100%)	30		

За неустановленное в нормативные сроки и неиспользуемое оборудование предприятия уплачивают налог на имущество по удвоенной ставке.

Согласно утвержденной норме продолжительности и задела в строительстве предприятий, зданий и сооружений по каждому объекту должен быть установлен график поставки и монтажа технологического или иного оборудования.

График поставки и монтажа отечественного и импортного оборудования учитывает следующие сроки сдачи:

- ◆ крупного технологического и энергетического оборудования - до планового срока сдачи в монтаж **по именованным спискам и графикам их поставки;**
- ◆ технологического оборудования, технологических линий, установок и другого общезаводского оборудования - на установленный планом срок сдачи оборудования в монтаж, **но не более шести месяцев;**
- ◆ комплектного импортного оборудования - до планового срока сдачи в монтаж, **но не более чем на один год;** если по техническим условиям монтаж оборудования не может быть произведен по частям, срок сдачи их в монтаж исчисляется с момента поступления всего комплекта оборудования
- ◆ разрозненного импортного оборудования, а также кабельной продукции, провода и троса, - до планового срока сдачи в монтаж, **но не свыше шести месяцев.**

При отсутствии норм и графиков монтажа и установки оборудования применяются следующие сроки:

- ◆ по отечественному и импортному оборудованию, по объектам производственного назначения - **с месяца после исполнения годового срока приобретения;**
- ◆ по объектам непромышленного назначения - **после истечения шести месяцев со дня приобретения;**
- ◆ по хозяйственному инвентарю и оборудованию, не требующему монтажа, - **со дня приобретения.**

За нарушение вышеуказанных сроков поставки и монтажа, а также неиспользование оборудования предприятия уплачивают налог на имущество по удвоенной ставке, кроме имущества, не подлежащего налогообложению.

За незавершенный в установленные сроки объект строительства налог на имущество также уплачивается; причем плательщиками налога являются юридические лица-заказчики, осуществляющие строительство.

Объектом налогообложения является стоимость незавершенного в установленные сроки объекта строительства (затраты по возведению зданий и сооружений, приобретению оборудования, инструментов, инвентаря и других предметов, предусмотренных сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство), независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом, то есть весь объем работ и затрат по объекту, включенный заказчиком в статистическую отчетность, оформленный по ф-3 (справка о выполненных объемах работ и затрат)), учитываемый на счете учета незавершенного строительства (в части незавершенного объекта строительства в установленные сроки).

Установленным сроком строительства является нормативный срок строительства объекта, определяемый проектной организацией в составе проекта организации строительства (ПОС) в соответствии с действующими СНИП 1.04.03-85 «Нормы продолжительности строительства предприятий, зданий и сооружений».

Проектные организации обязаны в проектно-сметной документации указать нормы продолжительности строительства с выделением периода подготовительных работ. При отсутствии в проектно-сметной документации норм продолжительности строительства заказчик обязан получить заключение проектной организации о норме продолжительности строительства по конкретному объекту.

### **Задача**

На 1 января 2004 г. у предприятия, плательщика налога на имущество, не было основных средств и нематериальных активов. 13 января был куплен компьютер стоимостью 580 тыс. сум, а 25 марта - принтер за 220 тыс. сум. Следует рассчитать налог на имущество за 1 квартал 2004 года.

### Решение

На 1 января первоначальная (она же и остаточная) стоимость ОС составляет 580 тыс. сум. компьютера принимается за полный, так как он введен в действие в первой половине января).

Приобретенный 25 марта принтер, согласно инструкции, будет приниматься в расчет только с 1 апреля поскольку он введен в действие во второй половине марта.

Амортизацию следует начислять, начиная с месяца, следующего за месяцем ввода, следовательно, по компьютеру - с февраля, по принтеру - с апреля.

Норма амортизации, согласно статье 23 НК<sub>5</sub> - 20 %.

Таким образом, на 01.01, и на 01.02. начисленный износ отсутствует.

На 1.03. (то есть, износ за февраль) - 20 % x 580 /12 мес. = 9,67 тыс. сум.

На 1,04. (износ за февраль и март) - 9,67 x 2 = 19,34 тыс. сум.

	01.01.	01.02.	01.03.	01.04.
Первоначальная стоимость	580	580	580	800
Износ	-	-	9,67	19,34
Остаточная стоимость	580	580	570,33	780,66

$$\begin{aligned} \text{Средняя} & \quad 580/2 + 580 + 570,33 + \\ \text{остаточная} & = \frac{780,66/2}{12 \text{ месяцев}} = \frac{1830,66}{12} = 152,56 \\ \text{стоимость} & \quad \text{тыс. сум} \\ & \quad \text{Налог на имущество } 3,5 \% \times 5,33 \text{ тыс. сум} \end{aligned}$$

### Налог на имущество физических лиц

Налогообложение физических лиц осуществляется в соответствии с Налоговым Кодексом РУз и Инструкцией «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество физических лиц» (рег.МЮ.№ 1103 от 05.03.2002 г.).

**Плательщиками налога на имущество** являются физические лица, имеющие в собственности налогооблагаемое имущество.

**Объектом налогообложения являются:**

стоимость жилых домов, квартир, дачных и садовых домиков, гаражей и иных строений, помещений и сооружений.

Постановлением КМ РУз № 490 от 31.12.2001 г. внесено следующее изменение в предыдущую редакцию Инструкции: взамен налога на имущество с физических лиц, уплачиваемого по транспортным средствам, водится налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств.

Имущество физических лиц облагается по ставкам, устанавливаемым Кабинетом Министров Республики Узбекистан, которые ежегодно индексируются в соответствии с Постановлениями КМ РУз «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах бюджета ...».

На 2006 год ставки налога на имущество физических лиц приведены ниже:

Объект налогообложения	Единица измерения	Ставка налога
1. Жилые дома, квартиры, дачные и садовые домики, гаражи и иные строения, помещения и сооружения от их стоимости		
Переоцененной с 1.01.1998 г.	%	0,5
не переоцененной	%	7,0

### Примечание

\*) При отсутствии оценки органов по оценке имущества физических лиц для взимания налога принимается условная стоимость имущества в г. Ташкенте и областных центрах в размере 1800,0 тыс. сум, а в других городах и в сельской местности в размере 800,0 тыс. сум с последующим перерасчетом после их переоценки.

Оценка имущества физических лиц производится сотрудниками БТИ.

### Льготы по налогу

Налогом на имущество не облагаются строения, помещения и сооружения, находящиеся в собственности:

а) лиц, удостоенных звания «Узбекистан Кахрамони», Героя Советского Союза, награжденных орденом Славы трех степеней;

б) участников и партизан войны 1941-1945 годов, лиц, приравненных к ним, лиц, служивших в составе органов внутренних дел и государственной безопасности, занимавших штатные должности в воинских частях, штабах и учреждениях, входящих в состав действующей армии, блокадников города Ленинграда и бывших малолетних узников концентрационных лагерей, военнослужащих и призванных на учебные и поверочные сборы военнообязанных, проходивших службу в составе ограниченного контингента войск, временно находившихся в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия;

в) матерей-героинь, а также женщин, имеющих десять и более детей;

г) граждан (в том числе временно направленных или командированных), получающих льготы за участие ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС;

д) пенсионеров, а также инвалидов 1 и 11 группы;

е) военнослужащих срочной службы и их семей - на период службы;

ж) родителей и не вступивших в новый брак жен (мужей) военнослужащих, погибших вследствие ранения, контузии или увечья, полученных ими при исполнении обязанностей военной службы, либо вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте;

з) инвалидов из числа военнослужащих Министерства обороны, внутренних дел, по чрезвычайным ситуациям, Службы национальной безопасности, лиц начальствующего и рядового состава внутренних дел Республики Узбекистан, ставших инвалидами вследствие ранения, контузии ими полученных при исполнении ими служебных обязанностей.

При этом **льготы распространяются только на один объект имущества по выбору владельца**, при представлении необходимых документов, дающих право на получение льгот.

Льготы предоставляются только в тех случаях, **когда имущество является собственностью** льготника.

В случае возникновения в течение года у плательщиков права на льготу по налогу на имущество, они освобождаются от указанных платежей начиная с того месяца, в котором возникло право на льготу.

При утрате среди года права на льготу на имущество обложение налогом производится, начиная с месяца, следующего за утратой этого права.

### **Порядок исчисления и уплаты налога**

Исчисление налога на имущество физических лиц производится органами налоговой службы.

**Ежегодно не позднее 1 мая** плательщикам вручаются платежные извещения об уплате налога на имущество налоговыми органами.

Органами государственной налоговой службы проводится учет плательщиков налога на имущество физических лиц по состоянию на 1 января каждого года в разрезе городов и районов согласно данным о владельцах строений, имеющимся в органах Госстраха и органах коммунального хозяйства (бюро технической инвентаризации).

Уплата налога физическими лицами производится равными долями в два срока - **не позднее 15 июня и 15 декабря**.

В случае уплаты налогоплательщиком излишних сумм эти суммы возвращаются налогоплательщику в тридцатидневный срок по его письменному заявлению или засчитываются в счет будущих платежей.

**На строения, помещения и сооружения налог** на имущество исчисляется на основании данных об их инвентаризационной стоимости по состоянию на 1 января каждого года, представляемых органами коммунального обслуживания, а при их отсутствии - по оценке, применяемой для исчисления платежей по обязательному государственному страхованию этих объектов.

На строения, помещения и сооружения, находящихся в общей долевой собственности нескольких собственников, налог на имущество уплачивается каждым из собственников соразмерно их доле в этих строениях, помещениях и сооружениях. По новым строениям, помещениям и сооружениям налог уплачивается с начала года, следующего за их возведением или приобретением.

**За имущество, перешедшее по наследству**, налог взимается с наследников с момента открытия наследства.

В случае уничтожения, полного разрушения имущества взимание налога на имущество прекращается начинается с месяца, в котором они были уничтожены или полностью разрушены.

**При переходе права собственности** на имущество от одного собственника к другому в течение календарного года налог уплачивается первоначальным собственником с 1 января этого года до начала того месяца, в котором он утратил право собственности на имущество, а новым собственником начиная с месяца, в котором у последнего возникло право собственности.

**При возникновении права на льготы** в течение календарного года перерасчет налога на имущество производится с месяца, в котором возникло это право.

Если физическое лицо использует свое имущество в целях предпринимательской деятельности (для получения дохода), оно уплачивает налог на имущество по ставке для физических лиц.

Что касается уплаты земельного налога, то в этом случае, при предоставлении физическому лицу земельного участка для ведения предпринимательской деятельностью, земельный налог должен уплачиваться по ставкам, установленным для предприятия.

## **Лекция 10. НАЛОГ ЗА ПОЛЬЗОВАНИЕ НЕДРАМИ**

В целях налогообложения в качестве «недр» рассматривается пространство, охватывающее верхнюю часть земной коры и доступное для исследований и добычи полезных ископаемых, а в качестве полезных ископаемых - геологические образования, имеющие экономическое и оздоровительное значение.

**Плательщиками налога за пользование недрами** согласно Инструкции «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога за пользование недрами» (№ 1098 от 15.02.2002 г.) являются юридические и физические лица, осуществляющие на территории Республики Узбекистан:

- ◆ добычу полезных ископаемых,
- ◆ использование техногенных, образований,
- ◆ сбор образцов камнесамоцветного сырья, палеонтологических остатков и других геологических коллекционных материалов.

**Не являются плательщиками данного налога:**

- предприятия торговли и общественного питания - в части основного вида деятельности;
- сельскохозяйственные товаропроизводители, являющиеся плательщиками единого земельного налога - в части основного вида деятельности;



- юридические лица, осуществляющие только виды предпринимательской деятельности, которым установлена уплата фиксированного налога;

- осуществляющие организации лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр, которые уплачивают единый налог с валовой выручки - по основному виду деятельности.

С 1 января 2004 года микрофирмы и малые предприятия, осуществляющие добычу полезных ископаемых, могут переходить на уплату единого налогового платежа при условии уплаты налога за пользование недрами в установленном порядке.

При добыче руды, содержащей цветные, редкие, благородные, черные металлы и другое минеральное сырье, одним предприятием, передающим ее для дальнейшей переработки другому предприятию (за исключением экспорта), налогоплательщиком является предприятие, перерабатывающее добытую руду и выпускающее готовую продукцию, на которую установлена ставка налога.

Например, добытая медедобывающим предприятием медесодержащая руда передается обогатительной фабрике, которая затем передает обогащенную руду медеплавильной фабрике. Фабрика выпускает готовую продукцию - медь рафинированную, на которую и установлена ставка налога.

В данном случае налогоплательщиком за добычу меди рафинированной является комбинат, а не добывающее руду предприятие.

В случае отгрузки руды на переработку за пределы Республики Узбекистан или ее экспорта плательщиком налога является предприятие, которое добыло руду.

**Объектами налогообложения за пользование недрами являются:**

- ◆ Объем добычи полезных ископаемых (включая попутные полезные ископаемые и ценные компоненты) по стоимости фактической реализации продукции, полученной из их переработки за вычетом налога на добавленную стоимость и акцизного налога.

- ◆ Попутные полезные ископаемые и ценные компоненты объектом налогообложения являются в том случае, когда из состава добытой руды, кроме основного полезного ископаемого, выделяется другое сырье, на которое утверждены ставки.

- ◆ В случаях, когда добытое полезное ископаемое или его часть является сырьем для производства или изготовления других материалов самим предприятием, налог уплачивается исходя из производственной себестоимости добычи этого сырья по утвержденным ставкам.

- ◆ За объем добытых, но не реализованных полностью или частично в отчетном месяце полезных ископаемых налог уплачивается исходя из средневзвешенной стоимости реализованной продукции за отчетный или предшествующий месяц, в котором была произведена реализация.

- ◆ Объем техногенных образований (отходы добычи и переработки минерального сырья) по стоимости фактической реализации извлеченных

полезных ископаемых за вычетом налога на добавленную стоимость и акцизного налога.

К техногенным образованиям относятся отходы добычи и переработки минерального сырья, в том числе временно не используемые по технологическим или иным причинам.

◆ Учетная стоимость собранных образцов камнесамоцветного сырья, палеонтологических остатков и других геологических коллекционных материалов.

Под сбором понимается извлечение образцов камнесамоцветного сырья, палеонтологических остатков и других геологических коллекционных материалов из естественных обнажений, природных подземных пустот (пещер), отработанных карьеров, отвалов горнодобывающей промышленности, в поймах рек без проведения горных и других видов специальных работ, без нарушения целостности недр.

С 2001 года не взимается налог за пользование недрами за эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, а также за строительство подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых.

**Ставки налога за пользование недрами** устанавливаются и индексируются Кабинетом Министров Республики Узбекистан.

**От уплаты налога за пользование недрами освобождаются:**

◆ Юридические и физические лица, ведущие геологическое изучение недр.

◆ Юридические и физические лица, ведущие научную работу на геологических, минералогических и других особо охраняемых природных территориях.

◆ Землевладельцы и землепользователи, осуществляющие в установленном порядке добычу общераспространенных полезных ископаемых и в пределах предоставленных им земельных участков для своих хозяйственных и бытовых нужд.

В соответствии с этим пунктом от уплаты налога за пользование недрами освобождается:

◆ объем общераспространенных полезных ископаемых, добытых на своей территории и используемых юридическими и физическими лицами для строительства и ремонта зданий и сооружений, не связанных с предпринимательской деятельностью.

При этом физическое лицо должно иметь справку хокимията о том, что им ведется частное строительство.

Если же эти полезные ископаемые реализуются на сторону, налог за пользование недрами должен уплачиваться.

Перечень общераспространенных полезных ископаемых Республики Узбекистан.

– Песок (кроме формовочного, стекольного, для фарфорофаянсовой, огнеупорной и цементной промышленности)

- Галька
- Гравий
- Глина (кроме огнеупорной, тугоплавкой, формовочной, для фарфорофаянсовой и цементной промышленности, отбеливающей, красочной, бентонитовой, кислотоупорной и каолина)
- Суглинок (кроме суглинка для цементной промышленности)
- Камень бутовый
- Песчаник (кроме битуминозного, облицовочного, динасового и для стекольной промышленности)
- Кварцит (кроме динасового, флюсового, облицовочного, железистого для производства карбида кремния, кристаллического кремний и ферросплавов)
- Доломит (кроме пыльного, облицовочного, для металлургической, химической, стекольной промышленности)
- Мергель (кроме битуминозного и для цементной промышленности)
- Известняк (кроме битуминозного, облицовочного, пыльного, для цементной, металлургической, химической, стекольной, целлюлозно-бумажной и сахарной промышленности, а также для производства глинозема)
- Ракушка
- Сланец (кроме горючего и кровельного)
- Аргиллиты и алевролиты (кроме пригодных для использования в цементной промышленности)
- Магматические, вулканогенные и метаморфические породы (кроме облицовочных, декоративных, для производства огнеупорных и кислотоупорных материалов, каменного литья и минеральной ваты, а также пригодной для использования в цементной промышленности).

### **Порядок исчисления и уплаты налога за пользование недрами**

Налог за пользование недрами юридическими лицами исчисляется исходя из объекта налогообложения и утвержденных ставок. Расчеты налога представляются в органы государственной налоговой службы нарастающим итогом в сроки, установленные для уплаты налога.

Налог за пользование недрами юридическими лицами уплачивается:

- а) за добычу полезных ископаемых и за использование техногенных образований - ежемесячно, до двадцатого числа, следующего за отчетным месяцем;
- б) в остальных случаях - ежеквартально, в сроки сдачи квартальных и годовых отчетов.

Юридические лица относят налог за пользование недрами на расходы периода.

Физические лица, осуществляющие добычу общераспространенных полезных ископаемых, представляют в органы государственной налоговой

службы расчет и уплачивают налог за пользование недрами один раз в год, не позднее 20 января следующего года, по извещению органов государственной налоговой службы.

Расчет налога за пользование недрами  
за \_\_\_\_\_ 200\_\_ года

Наименование видов пользования недрами	Объем добычи, т, куб, м		Стоимость, сум	Ставки налога, %, сум	Сумма налога, сум		Сумма авансовых платежей за отчетный квартал, сум	Подлежит к уплате, сум
	с начала года	за отчетный квартал			с начала года	за отчетный квартал		

Ставки налога за пользование недрами на 2005 год

Наименование объектов обложения	Ставка налога в % к объему добычи
1	2
<b>1 . Ставки налога за добычу основных и попутных полезных ископаемых</b>	
<b>Энергоносители:</b>	
Природный газ	58,0
Газ подземной выработки	2,6
Газовый конденсат нестабильный	32,0
Нефть	35,0
Уголь	3,8
<b>Цветные и редкие металлы:</b>	
Медь рафинированная	8,1
Молибденовый промышленный продукт	1,3
Свинец в концентрате	1,3
Цинк металлический	1,3
Вольфрамовый концентрат	10,4
<b>Благородные металлы:</b>	
Золото	5,0
Серебро	8,0
Драгоценные, полудрагоценные и поделочные камни в сырье	24,0
<b>Черные металлы:</b>	
Железо	3,0
<b>Горно-химическое сырье:</b>	
Каменная (поваренная) соль	1,7
Калийная соль	0,4

Сульфат натрия	0,4
Фосфориты (к графитам)	4,8
Карбонатное сырье (известняки, доломиты)	3,3
Глауконит	3,3
Минеральные пигменты	4,8
Горнорудное сырье:	
Плавикошпатовый концентрат	21,2
Графит природный	7,8
Каолин серый, вторичный необогащенный	7,9
Кварц-полевошпатовое сырье	6,5
Стекольное сырье	1,8
Глины бентонитовые	4,8
Тальк и тальковый камень	3,9
Талькомагнезит	3,9
Минеральные краски	5,7
Воллостанит	3,9
Асбест	3,9
Базальт для производства минерального волокна	2,3 2,0
Баритовый концентрат	
Нерудное сырье для металлургии:	
Глины огнеупорные, тугоплавкие, формовочные	3,3
Известняки доломиты	3,9
Кварц и кварциты	6,5
Формовочные лески	1,8
Нерудные строительные материалы:	
Цементное сырье	2,0
Блоки из природного облицовочного камня	1,8
Мраморная крошка	3,8
Гипсовый камень, ганч	5,3
Керамзитовое сырье	3,0
Кирпично-черепичное сырье (суглинки, лессовидные породы, лессы, пески в качестве отощателя и др.)	3,1
Гипс и ангидрит	3,8
Камни пильные, бутовые и на щебень	3,8
Пески строительные	3,0
Песчано-гравийная смесь, щебень из гравия, галька, гравий	3,8
Песчаники	1,6
Ракушка	3,8
Сланцы	3,8
Аглопорит	2,5
Другие общераспространенные полезные ископаемые (мергели, аргелиты, амвриты и др )	1,6

2. За право использования техногенных образований, полученных в процессе добычи полезных ископаемых и переработки минерального сырья	30 % от ставки за добычу основного полезного ископаемого
3. За сбор образцов камнесамоцветного сырья, палеонтологических остатков и других геологических коллекционных материалов	5 % от их учетной стоимости

## Лекция 11. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

Земельный фонд в Республике Узбекистан в соответствии с основным целевым назначением земель подразделяется на следующие категории:

1. **земли сельскохозяйственного назначения** - земли, предоставленные для нужд сельского хозяйства или предназначенные для этих целей. Земли сельскохозяйственного назначения подразделяются на орошаемые и неорошаемые (богарные) земли, пахотные земли, земли, занятые сенокосами, пастбищами, многолетними плодовыми насаждениями и виноградниками;

2. **земли населенных пунктов** (городов, поселков и сельских населенных пунктов) - земли, родящиеся в пределах границ городов и поселков, а также сельских населенных пунктов;

3. **земли промышленности, транспорта, связи, обороны и иного назначения** - земли, предоставленные в пользование юридическим лицам для указанных целей;

4. **земли природоохранного, оздоровительного, рекреационного назначения** - земли, занятые особо охраняемыми природными территориями, обладающие природными лечебными факторами, а также земли, используемые для массового отдыха и туризма;

5. **земли историко-культурного назначения** - земли, занятые историко-культурными памятниками;

6. **земли лесного фонда** - земли, покрытые лесом, а также не покрытые лесом, но предоставленные для нужд лесного хозяйства;

7. **земли водного фонда** - земли, занятые водными объектами, водохозяйственными сооружениями и полосы отвода по берегам водных объектов;

## 8. земли запаса.

**Отнесение земель к категориям земельного фонда** производится в соответствии с основным целевым назначением земель.

Основное целевое назначение земель - установленные законодательством порядок и условия использования земель для конкретных целей, отражающиеся в земельно-кадастровой документации.

Перевод земель из одной категории земельного фонда в другую производится в случаях изменения основного целевого назначения земель.

Отнесение земель к категориям земельного фонда и перевод их из одной категории в другую производятся органами, имеющими право предоставлять земельные участки (Кабинет Министров, органы государственной власти областей, городов, районов).

Категория земельного фонда указывается в решениях о предоставлении земельных участков, принимаемых органами, имеющими право предоставления земельных участков, в свидетельствах, договорах, иных документах, удостоверяющих право на земельные участки, документах государственного земельного кадастра.

Нарушение установленного порядка перевода земель из одной категории в другую является основанием для признания неправомерными фактов перевода и недействительными сделок с земельными участками, совершенными на их основании, а также отказа в государственной регистрации прав на земельные участки.

Земельный участок - часть земельного фонда, имеющая фиксированную границу, площадь, местоположение, правовой режим и другие характеристики, отражаемые в государственном земельном кадастре.

**Юридические лица** могут иметь земельные участки на праве постоянного владения, постоянного пользования, срочного (временного) пользования, аренды и собственности.

**Физические лица** могут иметь земельные участки на праве пожизненного наследуемого владения, постоянного пользования, срочного (временного) пользования, аренды и собственности.

Согласно Земельному Кодексу Республики Узбекистан:

Земля является государственной собственностью - подлежит рациональному использованию, охраняется государством и не подлежит купле-продаже, обмену, дарению, залогу за исключением случаев, установленных законодательными актами Республики Узбекистан.

Возникновение права собственности юридических и физических лиц на земельные участки возможно в следующих случаях:

- **право собственности** юридических и физических лиц на земельные участки возникает при приватизации объектов торговли и сферы обслуживания вместе с земельными участками, на которых они вменены.

- **право собственности** на земельные участки дипломатических представительств и приравненных к ним международных организаций, аккредитованных в Республике Узбекистан, возникает при реализации им зданий или частей зданий, используемых под помещения представительств,

вместе с земельными участками, на которых они размещены, а также земельных участков для строительства зданий этих представительств.

– **право собственности** иностранных юридических и физических лиц на земельные участки - сотрудников дипломатического корпуса, представителей прессы, аккредитованных в Республике Узбекистан, сотрудников постоянных представительств фирм, компаний и международных организаций, лиц работающих на постоянной основе на предприятиях с иностранными инвестициями, а также лиц постоянно проживающих в республике и имеющих вид на жительство, возникает при реализации им жилых помещений вместе с земельными участками, на которых они размещены.

Право постоянного и срочного (временного) владения и пользования земельными участками предоставляется предприятиям, учреждениям и организациям для ведения сельского и лесного хозяйства, а в случаях, предусмотренных законодательством, - и для других целей.

В постоянное или срочное (временное) пользование земельные участки предоставляются:

- ◆ гражданам Республики Узбекистан;
- ◆ промышленным, транспортным и другим несельскохозяйственным предприятиям, учреждениям и организациям;
- ◆ предприятиям с иностранными инвестициями, международным объединениям и организациям;
- ◆ иностранным юридическим и физическим лицам.

Право постоянного владения земельным участком удостоверяется Государственным актом на право постоянного владения земельным участком.

Право постоянного пользования земельным участком удостоверяется Государственным актом на право постоянного пользования земельным участком.

Предоставление (реализация) земельных участков во владение, пользование, аренду и собственность осуществляется в порядке отвода.

Отвод земельных участков производится Кабинетом Министров Республики Узбекистан, хокимами областей, города Ташкента, районов, городов в порядке, установленном законодательством.

Предоставление (реализация) земельного участка, находящегося во владении, пользовании, аренде и собственности, производится только после изъятия (выкупа) данного участка в установленном порядке.

Для строительства промышленных предприятий, железных и автомобильных дорог, линий связи и электропередач, магистральных трубопроводов, а также для иных несельскохозяйственных нужд предоставляются (реализуются) земли несельскохозяйственного назначения или не пригодные для сельского хозяйства либо сельскохозяйственные угодья худшего качества. Предоставление (реализация) для указанных целей земельных участков из земель лесного фонда производится



преимущественно за счет не покрытых лесом площадей или площадей, запятых кустарниками и малоценными насаждениями.

Приступать к впадению и пользованию предоставленным (реализованным) земельным участком до установления соответствующей землеустроительной службой границ этого участка в натуре (на местности) и выдачи документов, удостоверяющих право на земельный участок, запрещается.

Порядок предоставления (реализации) земельных участков во владение, пользование, аренду и собственность устанавливается законодательством.

Срочное пользование земельными участками может быть:

- ◆ краткосрочным - до трех лет.
- ◆ долгосрочным - от трех до десяти лет.

Земельные участки для отгонного животноводства могут предоставляться сельскохозяйственным предприятиям, учреждениям и организациям на срок до двадцати пяти лет.

При переходе права собственности, права хозяйственного ведения или права оперативного управления па предприятие, здание, сооружение или иную недвижимость вместе с этими объектами переходит и право владения и постоянного пользования земельным участком, занятым указанными объектами и необходимым для их использования.

Право юридических и физических лиц на земельные участки возникает после установления границ на местности, составления планов и описаний земельных участков и государственной регистрации права на земельные участки.

Государственная регистрация прав юридических и физических лиц на земельные участки осуществляется соответствующим уполномоченным органом в **десятидневный** срок с момента поступления заявления с приложением необходимых документов о правах на земельные участки (ст. 35 Земельного кодекса РУз),

**Аренда земельного участка** представляет собой срочное, возмездное владение и пользование земельным участком на условиях договора аренды.

Земельный участок на договорной основе в аренду предоставляют:

- ◆ гражданам и юридическим лицам Республики Узбекистан - хокимы районов и городов;
- ◆ предприятиям с иностранными инвестициями, международным объединениям и организациям, иностранным юридическим и физическим лицам - Кабинет Министров Республики Узбекистан.

**Сельскохозяйственные предприятия, учреждения и организации** могут закреплять земельные участки за арендаторами в порядке внутривладельческой аренды **только для сельскохозяйственного производства**. Предоставлять свои земли в аренду другим юридическим лицам они не имеют права.

Сдача арендованного земельного участка или его части в субаренду

запрещается, за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

Земельные участки, переданные в аренду, не могут быть объектом купли-продажи, залога, дарения, обмена.

Для получения кредитов право аренды земельного участка может быть передано в залог. Арендатор вправе передавать свои арендные права на земельный участок в залог без согласия арендодателя только в случаях, когда это предусмотрено законом или договором аренды.

Условия и сроки аренды земельных участков определяются по соглашению сторон и закрепляются договором.

Земли предназначенные для сельскохозяйственных целей, могут предоставляться в аренду на срок до пятидесяти лет, но не менее чем на тридцать лет.

Необходимость арендной платы возникает из договорных отношений гражданско-правового характера, а уплачивается она в бюджет потому, что земля является государственной собственностью. Арендную плату в бюджет уплачивают лица (за исключением предприятий торговли), получившие земельные участки в аренду по решениям Кабинета Министров Республики Узбекистан, Совета Министров Республики Каракалпакстан и местных органов государственной власти. Предприятия торговли освобождены от уплаты в бюджет арендной платы за землю согласно ПКМ № 242 от 24.06.2000 г.

Естественно, что плата за предоставление в аренду земельного участка, находящегося в собственности юридических и физических лиц, производится не в бюджет, а собственнику земельного участка.

Арендные отношения наиболее развиты в г. Ташкенте. Юридические лица, получая земельные участки, должны заключить договор аренды земель с Главным управлением по регулированию земельных имений и кадастра недвижимости хокимията Ташкента. В этих случаях уплата арендной платы за землю регулируется не Налоговым, а Гражданским кодексом Республики Узбекистан. Юридические лица, независимо от принятой системы налогообложения, оформляя договор аренды земель, берут на себя обязательство производить арендную плату за арендуемую землю.

### **Плата за использование земель**

Использование земель является платным.

Существует два вида платы за землю;

1. За право владения и пользования, а также право собственности на земельные участки, юридические и физические лица производят плату за землю в форме **ежегодного земельного налога**, размеры которого определяются в зависимости от качества, местоположения и водообеспеченности земельного участка.

2. При передаче земельных участков в аренду плата за землю взимается в форме арендной платы, размер которой устанавливается по соглашению сторон, но **не менее одной и не более трех ставок земельного налога**, в случае использования земель для сельскохозяйственных нужд - в

размере **одной ставки земельного налога.**

За земли, предоставленные в установленном порядке, **налог уплачивается независимо от факта использования земельного участка.**

Земельный налог вносится в местный бюджет того района или города, на территории которого расположен земельный участок, независимо от местоположения налогоплательщика. В таком же порядке уплачивается налог, если земельный участок находится на территории и района, и города.

Например. Административная граница г. Ташкента проходит по середине земель предприятия, и одна часть его земель оказалась на территории Акмаль-Икрамовского района г. Ташкента, а другая часть - на территории Зангиатинского района Ташкентской области. Предприятие за часть земель, находящуюся на территории города, производит расчет земельного налога по ставкам для города, сдает расчет государственной налоговой инспекции Акмаль-Икрамовского района и уплачивает налог в бюджет города. За часть земель, находящуюся на территории Зангиатинского района, производит расчет по ставкам для сельской местности Ташкентской области, сдает расчет государственной налоговой инспекции района и уплачивает налог в бюджет этого района.

Порядок исчисления и уплаты земельного налога применяется в соответствии с Инструкцией «О порядке исчисления и уплаты земельного налога» (рег. МЮ № 1118 от 27.03.2002 г.).

#### **Плательщики земельного налога**

**Плательщиками земельного налога** являются юридические и физические лица, имеющие в собственности, во владении или пользовании земельные участки.

Не являются плательщиками земельного налога:

микрофирмы и малые предприятия, являющиеся плательщиками единого налогового платежа;

а также следующие юридические лица - по основному виду деятельности:

- ◆ предприятия торговли и общественного питания;
- ◆ сельскохозяйственные товаропроизводители, являющиеся плательщиками единого земельного налога;
- ◆ осуществляющие виды предпринимательской деятельности, по которым установлена уплата фиксированного налога;
- ◆ осуществляющие организации лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр, которые уплачивают единый налог с валовой выручки.

#### **Налогообложение юридических лиц**

Объектом налогообложения для юридических лиц являются земельные участки:

1. приобретенные в собственность в порядке, установленном законодательством;

2. предоставленные во владения для ведения сельского или лесного хозяйства;
3. предоставленные в пользование для строительства предприятий, зданий и сооружений или для иных несельскохозяйственных целей;
4. право владения и пользования которыми перешло вместе с переходом права собственности на предприятия, здания или сооружения.

При возникновении (прекращении) в течение года у юридических и физических лиц права собственности на земельные участки, землевладения, а также в случае увеличения (уменьшения) используемой земельной площади или прекращения (возникновения) прав на льготы по земельному налогу, они обязаны представить государственным налоговым инспекциям расчеты земельного налога не позднее, чем в месячный срок со дня отвода (изъятия) земельного участка или прекращения (возникновения) прав на льготы.

### **Ставки земельного налога**

Ставки земельного налога устанавливаются Кабинетом Министров Республики Узбекистан

В зависимости от основного целевого назначения земель и категории плательщиков существует несколько вариантов ставок земельного налога:

- за орошаемые общественные сельскохозяйственные угодья;
- за богарные пашни, залежи и многолетние насаждения;
- за неорошаемые сенокосы и пастбища;
- за прочие земли, не используемые в сельскохозяйственном и лесохозяйственном производстве;
- за использование земельных участков в г. Ташкенте;
- за использование земельных участков в городах и поселках;
- за использование земельных участков, расположенных в сельской местности (с предприятий, учреждений и организаций);
- за использование земельных участков, расположенных в сельской местности (с граждан).

Ставки земельного налога устанавливаются отдельно для предприятий и граждан.

Самые высокие ставки земельного налога предусмотрены для предприятий за использование земельных участков в городах. Так, например, в Ташкенте их размеры колеблется в пределах I 686 013-18 410 535 сум за I гм в зависимости от зоны, в Самарканде - I 370 620-1 690 941 сум за I га.

Для сравнения: с граждан, проживающих в городской местности, за предоставленные для индивидуального жилищного строительства земли ставки земельного налога - на несколько порядков ниже: в Ташкенте - от 16,6 до 72,2 сум за 1 кв. м, в Самарканде - от 12,5 до 15,2 сум за 1 кв. м в зависимости от зоны.

Ставки земельного налога устанавливаются по зонам. Так, территория Ташкента разделена на 14 зон, территории крупных и больших городов - на 4 зоны, малых городов - на 3 и поселков - на 2 зоны.

Ставки земельного налога за **орошаемые общественные сельскохозяйственные** угодья значительно ниже и зависят от качества земель, которое выражается в баллах бонитета.

Так, например, в Ташкентской области самые высокие ставки земельного налога наблюдаются в Зангиатинском районе: от 1882,5 сум (0-10 баллов) до 32950,7 сум за 1 га (91-100 баллов); то есть величины ставок в зависимости от качества земельных участков отличаются более чем 17 раз,

В случае ухудшения качества сельскохозяйственных земель (снижения бонитета), наступившего по вине собственника земельного участка, землевладельца или землепользователя, **земельный налог взимается по ставкам, установленным до ухудшения качества земель.**

За земли сельскохозяйственного назначения, расположенные в административных границах городов и городских поселков, земельный налог уплачивается в **двухкратном размере ставок, установленных для сельскохозяйственных земель.**

Например,

если земли сельскохозяйственного назначения, расположены в г. Ташкенте, а качество их оценивается 41-50 баллов, то следует использовать ставку для сельскохозяйственных земель соответствующей балльности в ближайшей местности ~ 7425,2 сум за 1 га, увеличив ее вдвое. Следовательно, следует принимать ставку - 24850,4 сум за 1 га.

За неорошаемые земли, сенокосы и пастбища - ставки самые низкие.

Ниже приведены ставки земельного налога, взимаемого с предприятий, учреждений и организаций за использование земельных участков, расположенных в сельской местности (на 2005 год).

В зависимости от месторасположения земельных участков по отношению к административным и промышленным центрам к ставкам земельного налога, установленным для сельской местности (за исключением сельскохозяйственных предприятий), применяются следующие коэффициенты:

вокруг г. Ташкента в радиусе 20 км - 1,30;

вокруг столицы Республики Каракалпакстан и областных центров в радиусе 15 км - 1,20;

вокруг районных центров в радиусе 10 км - 1,15;

вокруг других городов в радиусе 5 км - 1,10.

Расстояние до земельных участков определяется от административных границ городов и районных центров по автомобильным дорогам. В случаях, когда земельный участок находится вблизи двух городов, принимается коэффициент, соответствующий более высокому функциональному назначению.

В соответствии с постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан N 390 от 13 ноября 2002 года «О мерах по стимулированию насыщения рынка потребительскими товарами и совершенствованию взаимоотношений производителей и торгующих организаций» для производственных предприятий, специализирующихся на производстве

потребительских товаров, земельный налог уплачивается по установленным ставкам, но не более установленных для средней зоны соответствующих городов и поселков.

В целях установления единых ставок в пределах одного сельского населенного пункта или сельскохозяйственного предприятия их земли целиком относятся в пригородную зону или целиком исключаются из этой зоны в зависимости от того, какая часть земель входит в эту зону.

При исчислении земельного налога, взимаемого с дехканских хозяйств, к ставкам земельного налога в зависимости от качества земель применяются следующие коэффициенты:

- при бонитете почв до 40 баллов - 0,75;
- при бонитете почв от 41 до 70 баллов - 1,0;
- при бонитете почв свыше 70 баллов - 1,25.

За земли, занятые рудниками и карьерами, расположенными в административных границах городов и поселков, налог уплачивается с применением **коэффициента 0,1 к ставкам, установленным для предприятий, учреждений и организаций.**

За земельные участки, используемые юридическими лицами (включая освобожденных от уплаты земельного налога) более отведенных государственными органами власти площадей, земельный налог уплачивается **с применением коэффициента 2,0.**

В случае неуплаты земельного налога за земельные участки, используемые более отведенных государственными органами власти площадей, с применением вышеуказанного коэффициента, к налогоплательщикам применяются финансовые санкции в соответствии со статьей 135 НК РУз, т.е., взыскивается сумма налога за «сокрытый объект налогообложения» и штраф в размере той же суммы.

Площади земельных участков, отведенные государственными органами власти, определяются по решению государственных органов власти о предоставлении земель, государственному акту на право владения или пользования землей, договору об аренде земель, свидетельству о регистрации прав на земельный участок и другими документами, подтверждающими право на земельный участок. При отсутствии документов, подтверждающих право собственности, владения или пользования земельным участком, **налог уплачивается за всю площадь с применением вышеуказанных повышающих коэффициентов.**

Повышающие коэффициенты применяются и в том случае, когда площади земельных участков под строительство отдельно стоящих объектов превышают площади, указанные в документах, подтверждающих право на земельный участок.

Этот порядок, согласно новой инструкции, касается **всех** юридических лиц, включая освобожденных от уплаты от земельного налога и не уплачивающих налог в связи с переходом на упрощенную систему налогообложения.

## **Порядок исчисления и уплаты земельного налога юридическими лицами**

Земельный налог исчисляется юридическими лицами **самостоятельно** по состоянию на 1 января каждого года.

Расчет по земельному налогу представляется **до 1 февраля** текущего года в государственную налоговую инспекцию по месту нахождения земельного участка по **двум формам отдельно:**

- ◆ за земли несельскохозяйственного назначения
- ◆ за земли сельскохозяйственного назначения.

Юридические лица, получившие льготы с условием использования высвобождаемых средств для определенных целей, также представляют расчет земельного налога по форме и в сроки, установленные для налогоплательщиков.

Дехканские хозяйства, являющиеся юридическими лицами, из общей суммы начисленного земельного налога 95 % уплачивают в бюджет, а 5 % - в Фонд поддержки дехканских и фермерских хозяйств. В расчетах сумма, подлежащая износу в Фонд, отражается отдельной строкой.

Исчисление налога за земли, использование **которых связано с добычей попутых ископаемых**, включая земли, занятые или предназначенные под отвалы вскрышных, пустых и забалансовых пород, производится с учетом их местоположения **по ставкам для рудников и карьеров.**

За земельные участки, использование которых связано с **переработкой полезных ископаемых или использованием их в производственной деятельности**, включая земли, занятые хвостохранилищами и отстойниками, а также административными, вспомогательными зданиями и сооружениями, налог исчисляется по **ставкам, установленным для предприятий, учреждений и организаций.**

Исчисление земельного налога осуществляется **исходя из фактически занимаемой площади земельного участка,**

Данные об общих площадях земельных участков, как уже указывалось выше, **должны подтверждаться государственным актом на право постоянного владения или пользование землей**, выдаваемым органами исполнительной власти районов и городов.

Хозяйства, у которых в течение отчетного года произошли изменения в составе угодий, представляют в государственные налоговые инспекции уточненный расчет земельного налога до 1 ноября отчетного года, по которому уплачивается земельный налог.

За земельные участки, отведенные в течение года, налог уплачивается, начиная со следующего после отвода земельного участка месяца.

В случае изъятия (уменьшения), выкупа, продажи земельного участка взимание налога прекращается (сокращается) с месяца, в котором произведено изъятие (уменьшение), выкуп, продажа земельного участка,

При предоставлении в аренду отдельных зданий или помещений

другим юридическим и физическим лицам земельный налог уплачивает юридическое лицо, на балансе которого находится это здание.

Если отдельное здание находится на балансе нескольких юридических лиц, то земельный налог уплачивает отдельно каждое юридическое лицо соразмерно занимаемым производственным помещениям.

Юридические лица, занимающие часть жилых многоэтажных домов, земельный налог исчисляют исходя из занимаемой жилым домом общей площади и доли используемых данным юридическим лицом производственных помещений

Юридическими лицами (кроме сельскохозяйственных предприятий) налог уплачивается ежеквартально, равными долями и до 15 числа второго месяца квартала (15 февраля, 15 мая, 15 августа, 15 ноября).

Если юридическое лицо получило земельный участок после истечения срока уплаты за отчетный квартал, то сроком уплаты налога за этот период является срок уплаты налога за следующий квартал.

Сельскохозяйственные предприятия уплачивают земельный налог один раз в год до 15 декабря отчетного года.

### Льготы для юридических лиц

Земельными участками, не подлежащими налогообложению, являются:

А) Земли общего пользования городов, поселков и сельских населенных пунктов (площади, улицы, проезды, дороги, оросительная сеть, набережные и т. п.; земли, используемые для удовлетворения культурно-бытовых потребностей и отдыха населения, кладбища, места обезвреживания и утилизации отходов и т.п.).

Б) Земли **общего пользования** коллективного садоводства, виноградарства и огородничества, коллективных гаражей.

Однако, земельные участки, предоставленные гражданам для ведения коллективного садоводства и огородничества, подлежат налогообложению.

В) Земли природоохранного назначения (государственные заповедники, национальные дендрологические парки, ботанические сады, заказники, за исключением охотничьих, памятники природы, предоставленные в установленном порядке предприятиям, учреждениям и организациям для специальных целей), занятые защитными лесными насаждениями.

Г) Земли историко-культурного назначения (земли историко-культурных заповедников, мемориальных парков, погребений, археологических памятников, памятников истории и культуры, предоставленные соответствующим учреждениям и организациям в постоянное пользование).

Д) Земли водного фонда (земли, занятые реками, озерами, водохранилищами, каналами, морями, ледниками, болотами, гидротехническими и другими водохозяйственными сооружениями, а также полосы отвода по берегам водоемов, предоставленные в установленном порядке предприятиям, учреждениям и организациям для нужд водного



хозяйства).

Е) Земли, занятые линиями электропередачи, подстанциями и общегосударственными линиями связи и сооружениями на них.

Ж) Земли, занятые автомобильными дорогами общего пользования и сооружениями на них.

З) Земли, занятые железными дорогами общей сети и сооружениями на них.

И) Земли, занятые путями городского электрического транспорта общего пользования и линиями метрополитена (включая земли, занятые станциями метрополитена) и сооружениями на них.

Данная льгота распространяется на земли, занятые трамвайными путями и троллейбусными линиями метрополитена, трамвайными и троллейбусными остановками, включая диспетчерские пункты, станциями метрополитена и другими сооружениями на путях городского электрического транспорта.

К) Земли, занятые под спортивные сооружения, стадионы, спортивные площадки, бассейны, объекты технических видов спорта и другие физкультурно-оздоровительные комплексы, места отдыха и оздоровления матерей и детей, санаторно-курортные учреждения и дома отдыха, учебно-тренировочные базы.

Л) Земли, занятые магистральными водоводами, магистральными канализационными коллекторами и сооружениями на них, водозаборными и очистными сооружениями, а также другими объектами водоснабжения и канализации.

М) Земли, занятые магистральными газопроводами и нефтепроводами и сооружениями на них.

Н) Земли, занятые магистральными тепловыми трассами и сооружения на них. О) Земли, занятые взлетно-посадочными полосами, включая рулежные дорожки и стоянки самолетов, радионавигационным и электроосветительным оборудованием аэропортов гражданской авиации.

П) Земли, отведенные под строительство объектов, включенных в Инвестиционную программу Республики Узбекистан, на период нормативного срока строительства, а также занятые объектами, законсервированными решениями Кабинета Министров Республики Узбекистан. Согласно данному подпункту не подлежат налогообложению земельные участки, отведенные под строительство объектов, включенных в Инвестиционную программу. Если согласно Инвестиционной программе предусмотрены реконструкция или перевооружение предприятия, отдельных его цехов, то в этих случаях данная льгота не применяется;

Р) Земли, занятые гидрометеорологическими и гидрогеологическими станциями и постами.

С) Земли сельскохозяйственного назначения и лесного фонда научных организаций, опытных, экспериментальных и учебно-опытных хозяйств научно-исследовательских организаций и учебных заведений сельскохозяйственного и лесохозяйственного профиля, используемые

непосредственно для научных и учебных целей.

Т) Вновь осваиваемые земли и земли существующего орошения, находящиеся в процессе мелиоративного улучшения, на срок, предусмотренный проектом, но не более пяти лет с начала работ.

У) Земли запаса (земли, не предоставленные во владение, пользование и аренду, и не реализованные в собственность юридическим и физическим лицам. К ним также относятся земли, права владения и пользования, аренды и право собственности которыми прекращены в соответствии с закон од законодательством.).

Ф) Земли рекреационного назначения (земли, предоставленные соответствующим учреждениям для организации массового отдыха и туризма населения: лесопарки, парки, бульвары, скверы, пляжи и т.п.).

Х) Земли оздоровительного назначения

Ц) Земли, предоставленные в пределах установленных законодательством норм для индивидуального жилищного строительства и ведения личного подсобного хозяйства (дежканского хозяйства) - сроком на два года с момента предоставления земельных участков.

Ч) Земли сельскохозяйственных и лесохозяйственных предприятий и организаций, занятые лесами и насаждениями, объектами образования, культуры и здравоохранения, а также спортивными сооружениями.

Ш) Новые посадки садов и виноградников сельскохозяйственных предприятий до их вступления в период плодоношения независимо от использования междурядий для посева сельскохозяйственных культур.

Щ) Земли, занятые объектами гражданской защиты и мобилизационного назначения, находящимися на балансе налогоплательщика и не используемыми в предпринимательской деятельности.

**При использовании земель не по прямому назначению льготы не применяются.**

Налоговые льготы, предоставленные налогоплательщикам актами законодательства Республики Узбекистан, принятыми до введения в действие Налогового кодекса Республики Узбекистан, сохраняются до истечения срока, на который они были предоставлены,

Подземные инженерные коммуникации (сооружения) поверхность земли (кроме отдельных сооружений, меженных на земной поверхности) не занимают, и земельные участки над ними должны использоваться с соблюдением правил охраны этих коммуникаций, и за них уплачивается земельный налог в установленном е. В период строительства занимаемые ими земельные участки исключаются из налогооблагаемых щей. После завершения строительства земельный участок должен приводиться в пригодное состояние предприятиями и организациями, производившими строительство, и возвращаться прежним землепользователям. С этого времени юридические и физические лица, по территории которых проходят роенные подземные коммуникации, начинают уплачивать земельный налог в установленном порядке.

Земельные участки, находящиеся в охранной зоне магистральных каналов и коллекторов, водохранилищ, электропередачи и общегосударственных линий связи, магистральных трубопроводов и водозаборных кружений, используются юридическими и физическими лицами с соблюдением правил охраны соответствующих инженерных коммуникаций, и за эти земли налог уплачивается в установленном порядке.

**От уплаты земельного налога освобождаются юридические лица:**

а) некоммерческие, кроме использующих земельные участки для предпринимательской деятельности.

В случае если земельные участки некоммерческими организациями используются непосредственно для предпринимательской деятельности (сдача в аренду, производство сельскохозяйственной продукции и .), то за эти земельные участки налог уплачивается в установленном порядке.

Под некоммерческими организациями в целях налогообложения понимаются:

**предприятия, учреждения и организации, финансируемые исключительно т счет средств Дарственного бюджета,** получающие дотации из бюджета на покрытие расходов, в пределах утвержденных смет;

**благотворительные объединения, ассоциации и фонды, международные организации, религиозные объединения и другие организации:**

1) созданные для общественно-благотворительных или иных целей, не преследующих получения доходов от предпринимательской деятельности, оговоренных в учредительных документах;

2) распределяющие и инвестирующие финансовые и иные средства не в личных интересах работников, учредителей или членов данной организации (кроме вознаграждений за труд в установленном законодательством порядке).

б) учреждения культуры, образования, здравоохранения, труда и социальной защиты населения, независимо от подчиненности, за земельные участки, отведенные для осуществления возложенных на них задач.

в) дехканские хозяйства сроком на два года с момента государственной регистрации.

Льгота утратила силу в соответствии с Законом №714 - II от 3 декабря 2004 г.

д) находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, Фонда «Нуроний» и Ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности которых работает не менее пятидесяти процентов инвалидов, кроме юридических лиц, занимающихся торговой, посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью.

### **Земельный налог с физических лиц**

**Физические лица** могут иметь земельные участки на праве пожизненного наследуемого владения, постоянного пользования, срочного (временного) пользования, аренды и собственности.

При этом право пожизненного наследуемого владения земельными участками предоставляется гражданам Республики Узбекистан в следующих случаях:

- ❖ для ведения дехканского хозяйства;
- ❖ для индивидуального жилищного строительства и обслуживания жилого дома;
- ❖ для коллективного садоводства и виноградарства.
- ❖ в других случаях, предусмотренных законодательством.

Право пожизненного наследуемого владения земельными участками граждан удостоверяется Государственным актом на право пожизненного наследуемого владения земельным участком. **Объектом налогообложения для физических лиц** являются земельные участки:

- 1) предоставленные в пожизненное наследуемое владение для ведения дехканского хозяйства как при жилом доме, так и на общественных землях;
- 2) предоставленные в пожизненное наследуемое владение для индивидуального жилищного строительства;
- 3) предоставленные для ведения коллективного садоводства, виноградарства и огородничества;
- 4) предоставленные в соответствии с законодательством в порядке служебного земельного надела;
- 5) права на владение которыми перешли вместе с жилым домом, садовым домиком по наследству, в результате дарения или приобретения;
- 6) приобретенные в собственность в порядке, установленном законодательством;
- 7) предоставленные в постоянное пользование или в аренду для ведения предпринимательской деятельности.

Исчисление земельного налога для физических лиц производится государственными налоговыми инспекциями, **в связи с этим граждане не несут ответственности за неправильно исчисленные суммы налога,**

Платежные извещения об уплате налога вручаются физическим лицам государственными налоговыми инспекциями ежегодно, не позднее 1 мая текущего года.

Физические лица, являющиеся собственниками земельных участков, землевладельцами или землепользователями либо арендаторами, учитываются государственными налоговыми инспекциями ежегодно по состоянию на 1 января.

Исчисление земельного налога производится исходя из общей площади земельного участка, включая площади, занятые жилым домом, подсобными помещениями, дворами, прилегающими территориями к объектам строительства.

**Физические лица уплачивают земельный налог равными долями в два срока - не позднее 15 июня и 15 декабря текущего года.**

**Дехканские хозяйства** (без образования юридического лица) из общей суммы исчисленного земельного налога 95 % уплачивают в бюджет и 5 % в **Фонд поддержки** дехканских и фермерских хозяйств. В связи с

государственные налоговые органы в платежных извещениях, выписываемых дехканским хозяйствам, указывают отдельно сумму земельного налога, уплачиваемого в бюджет, и сумму земельного налога.

Земельные участки, предоставленные физическим лицам для ведения личного подсобного хозяйства (деханского хозяйства) в сельской местности, **могут** состоять из приусадебных земель и дополнительно выделенных земельных участков на общественных землях. В этом случае площади приусадебных земель принимаются по земельно-кадастровым данным с ежегодным уточнением в натуре происшедших вменений. Площади дополнительно выделенных земельных участков на общественных землях учитываются по данным хозяйств, которые ежегодно **уточняются**.

Список граждан и площади земельных участков, предоставленных им для ведения коллективного садоводства и виноградарства, **а также** площади, занятые индивидуальными гаражами, принимаются по данным правлений **этих** организаций.

Площади служебных земельных наделов принимаются по данным предприятий, учреждений и организаций, предоставивших своим работникам земельные участки с уточнением их на местности.

#### **Ставки земельного налога для физических лиц**

Ставки земельного налога для физических лиц также устанавливаются Кабинетом Министров РУз и зависят от целевого назначения земель и месторасположения земельного участка.

Ставки земельного налога в городской местности устанавливаются по такому же принципу, что и для юридических лиц, - по **зонам**. Так, территория Ташкента разделена на 14 **зон, территории** крупных и больших городов - на 4 зоны, **малых** городов - на 3 и поселков - на 2 зоны.

С граждан, проживающих в городской местности, за предоставленные для индивидуального жилищного строительства земли ставки земельного налога отличаются в зависимости от статуса и месторасположения города, а также качества земель: так, в Ташкенте - от 16,6 до 72,2 сум за 1 кв. м, в Учкудуке - от 5,7 до 8,5 сум за 1 кв. м в зависимости от зоны.

За использование земельных участков, расположенных в сельской местности, самые высокие ставки установлены по предоставленным для ведения дехканского хозяйства землям.

К ставкам земельного налога, взимаемого с граждан за использование земельных участков, расположенных в сельской местности, в зависимости от бонитета почв применяются следующие коэффициенты:

- до 40 баллов - 0,75;
- от 41 до 70 баллов - 1,0;
- свыше 70 баллов - 1,25.

За земли, занятые садами и виноградниками, переданными **физическим** лицам в частное владение с правом выкупа основных фондов, налог исчисляется по ставкам, установленным для земель сельскохозяйственного назначения.

Если земельные участки предоставлены физическим лицам для

предпринимательской деятельности, то тогда взимается **по ставкам, утвержденным для предприятий, учреждений и организаций.**

Например,

за земельные участки, используемые физическими лицами под магазины, столовые, мастерские и другие объекты.

**С физических лиц, не использующих предоставленные им земли в течение двух лет, земельный налог взимается в трехкратном размере.**

**За земельные участки, используемые физическими лицами (включая освобожденных от уплаты земельного налога) более отведенных государственными органами власти площадей, земельный налог уплачивается с применением коэффициента 1,5,**

за земельные участки, занятые коллективными и индивидуальными гаражами, с физических взимается по ставкам, утвержденным для земель индивидуального жилищного строительства.

Если физическое лицо на земельном участке, предоставленном для индивидуального строительства или ведения дехканского хозяйства, занимается предпринимательской деятельностью и оформляет свой дом под офис без изменения целевого назначения земель, тогда с него взимается земельный налог по ставкам за земли, предоставленные для строительства индивидуального жилого дома или ведения дехканского хозяйства,

С физических лиц, проживающих, в многоквартирных жилых домах, земельный налог не взимается.

При приватизации квартиры в многоэтажных жилых домах прилегающий к этому дому земельный участок не переходит в пользование жильцов. Эти земли считаются землями общего пользования,

При использовании квартир или части многоквартирных жилых домов в целях, не проживанием людей, взыскивается соответствующая доля земельного налога исходя из общей квартиры в общеустановленном порядке.

«Положением о порядке использования нежилых помещений в многоквартирных домах» (Постановление КМ РУз Ке 22 от 24.01.2000 г.) предусмотрен следующий Перечень видов деятельности, разрешенных для размещения в нежилых помещениях многоквартирных жилых домов:

1. Торговля продовольственными и непродовольственными товарами (магазины, киоски, ларьки и т.д.).

2. Общественное питание (рестораны, кафе, кафетерии, бары мороженого и прохладительных напитков закусовые и др.).

3. Бытовое обслуживание (парикмахерские, ремонт обуви, часов, мастерские, ателье и т.д.).

4. Предоставление банковских услуг (отделения банков и пунктов обмена валюты).

5. Предоставление услуг связи (отделения почты).

6. Деятельность:

жилищных и ремонтно-эксплуатационных органов;

органов самоуправления граждан;

учреждений культуры, народного образования, социального

обеспечения, здравоохранения;

физической культуры и спорта;

пунктов милиции; органов прокуратуры, суда и загса;

адвокатуры, нотариата;

офисов и контор предпринимателей;

страховых организаций;

творческих мастерских художников и скульпторов: различных организаций органов власти и управления, связанных с административно-управленческими функциями.

**Примечание.**

Не допускаются размещение в нежилых помещениях, переведенных в установленном порядке из жилых помещений (бывшие квартиры), и в переоборудованных подвальных и полуподвальных помещениях объектов, эксплуатация которых может привести к физическому и химическому загрязнению территории и воздуха жилой среды, к нарушению нормальных условий жизнедеятельности проживающих в доме лиц, в том числе размещение следующих видов предприятий и организаций:

а) предприятия общественного питания с числом посадочных мест, не предусмотренных проектной документацией при строительстве дома, а также эксплуатируемые позднее 23 часов вечера (рестораны, кафе, ночные клубы и бары, дискотеки);

б) магазины химических товаров, овощных и рыбных товаров, а также реализующие продукцию, содержащую взрывоопасные вещества и материалы;

в) химчистки, применяющие легковоспламеняющиеся вещества в своем производстве;

г) химически, применяющие легковоспламеняющиеся вещества в своим производстве;

д) бани, сауны;

е) АТС, круглосуточно эксплуатируемые переговорные пункты междугородней связи и телеграфы;

ж) общественные уборные;

з) учреждения ритуального обслуживания;

и) промышленные производства.

За земельные участки, право владения которыми перешло вместе с переходом по наследству жилого дома, нежилых строений и сооружений, садового домика, земельный налог взимается с наследников с учетом налоговых обязательств наследодателя.

**От уплаты земельного налога освобождаются физические лица:**

а) Чабаны, табунщики, механизаторы, ветеринарные врачи и техники, другие специалисты и рабочие отгонного животноводства.

б) Лица, удостоенные звания «Узбекистан Кахрамони», Героя Советского Союза, Героя труда, награжденные орденами Славы трех степеней, инвалиды и участники войны 1941-1945 годов. Данная льгота предоставляется на основании удостоверена о присвоении звания

«Узбекистан Кахрамони, книжек Героя Советского Союза и Социалистического Труда, орденой книжки или справки отдела по делам обороны, удостоверения участника войны, удостоверения о праве на льготы.

в) Военнослужащие и призванные на учебные и поверочные сборы военнообязанные, проходившие службу в составе ограниченного контингента войск, временно находившихся в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия. Данная льгота предоставляется на основании удостоверения о праве на льготы.

г) Семьи военнослужащих, призванных на срочную действительную военную службу, - на срок службы.

Для граждан, призванных на срочную военную службу, дата их призыва принимается по данным отделов районных и городских хокимиятов по делам обороны. Датой окончания военной службы принимается день принятия на учет отделом по делам обороны гражданина, вернувшегося со службы. На военнослужащих, проходящих альтернативную службу, льготы, установленные настоящим подпунктом, не распространяются;

д) Инвалиды I и II групп. Данная льгота предоставляется на основании пенсионного свидетельства или справки районного (городского) отдела социального обеспечения.

е) Одиноким пенсионеры. Данная льгота предоставляется на основании пенсионного свидетельства или справки районного (городского) отдела социального обеспечения.

Под одинокими пенсионерами для целей налогообложения принимаются пенсионеры, проживающие одни или совместно с несовершеннолетними детьми либо с ребенком-инвалидом в отдельном доме, квартире или общежитии.

ж) Многодетные семьи, потерявшие кормильца. Данная льгота предоставляется на основании справки районного (городского) отдела социального обеспечения.

В целях налогообложения многодетными семьями, потерявшими кормильца, считаются семьи, в которых умерли один из родителей или оба родителя и в семье имеются 5 и более детей, не достигших 16-летнего возраста.

з) Бывшие малолетние узники концентрационных лагерей, лица принимавшие участие в ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС. Данная льгота предоставляется на основании удостоверения о правах на льготы или справки районного (городского) отдела социального обеспечения.

и) Граждане-переселенцы по земельным участкам в местах их поселения сроком на пять лет с момента предоставления им земельных участков.

к) Лица, которым ранее была назначена персональная пенсия.

Вышеперечисленные льготы распространяются **только** на физические лица, которым земельные участки предоставлены для индивидуального жилищного строительства и ведения дехканского хозяйства, в пределах норм,



предусмотренных законодательством.

Эти нормы в городах и поселках на одну семью составляют:

- ◆ для индивидуального жилищного строительства - 0,06 га
- ◆ для ведения личного подсобного хозяйства - 0,25 га (на орошаемых.) и 0,50 га (на богарных землях).

Если физические лица, освобожденные от уплаты земельного налога, владеют земельным участком площадью, превышающей эти нормы, они должны уплачивать налог с площади, превышающей нормы, в размере одной ставки.

Вышеуказанные льготы не распространяются на дачные участки и служебные земельные наделы.

Надо отметить, что право на льготу, в отличие от налога на имущество, распространяется на всю семью, в которой проживают лицо, освобожденное от уплаты земельного налога.

Земли, предоставленные в пределах установленных законодательством норм для индивидуального жилищного строительства и ведения дехканского хозяйства, освобождаются **от налогообложения сроком на два года с момента предоставления земельных участков.**

## **Лекция 12. НАЛОГ ЗА ПОЛЬЗОВАНИЕ ВОДНЫМИ РЕСУРСАМИ**

**Плательщиками налога за пользование водными ресурсами является:**

- юридические лица, использующие воду в своей деятельности;
- дехканские хозяйства, как с образованием, так и без образования юридического лица;
- физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность.

Согласно Инструкции «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога за пользование водными ресурсами» (№ 1097 от 15.02.2002 г.) к плательщикам данного налога не относятся:

- ◆ микрофирмы и малые предприятия, являющиеся плательщиками единого налогового платежа;
- ◆ предприятия торговли и общественного питания - в части основного вида деятельности;
- ◆ сельскохозяйственные товаропроизводители, являющиеся плательщиками единого земельного налога - в части основного вида деятельности;
- ◆ юридические лица, осуществляющие только виды

предпринимательской деятельности, по которым установлена уплата фиксированного налога;

♦ осуществляющие организации лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр, которые уплачивают единый налог с валовой выручки - по основному виду деятельности,

При этом в случае если плательщики, для которых установлен особый порядок налогообложения, наряду с основным видом деятельности занимаются другими видами деятельности, они должны вести отдельный учет и уплачивать налог за пользование водными ресурсами исходя из объема воды, использованного в этой деятельности.

Налог за пользование водными ресурсами уплачивается непосредственно водопользователями по месту водопользования независимо от места регистрации в органах государственной налоговой службы. Это связано с тем, что многие предприятия имеют земельные участки, а, значит, и объекты водопользования в различных местностях, удаленных от центрального офиса. Лимиты водопользования устанавливаются региональными органами водного хозяйства, поэтому и уплату налога следовало привязать к месту водопотребления.

Предприятия, поставляющие воду для водоснабжения населенных пунктов, являются плательщиками налога только за воду, используемую в своей деятельности.

Объектом налогообложения является весь объем использованных водных ресурсов из поверхностных и подземных источников.

К поверхностным источникам относятся: реки, озера, водохранилища и другие поверхностные водоемы и водные источники, воды каналов и прудов.

К подземным источникам относятся: артезианские колодцы и скважины, вертикальная и горизонтальная дренажная сеть.

Ставки налога за пользование водными ресурсами устанавливаются и ежегодно индексируются Кабинетом Министров Республики Узбекистан.

#### Ставки налога за пользование водными ресурсами на 2006 год

	Ставка за 1 куб. метр (тийин)	
	Поверхностные источники	Подземные источники
1. Предприятия всех отраслей экономики (за исключением указанных в п. п. 2,3,4)	960,0	1230,0
2. Электростанции	275,0	409,0
3. Предприятия коммунального обслуживания	527,0	683,0
4. Сельскохозяйственные предприятия, не перешедшие на уплату единого земельного налога, дехканские хозяйства и физические лица,	47,0	59,0

использующие воду в процессе осуществления предпринимательской деятельности		
---	--	--

Предприятия, имеющие подсобные хозяйства, а также учебно-опытные хозяйства научно-исследовательских организаций и учебных заведений, использующие воду для орошения сельскохозяйственных культур и насаждений, налог уплачивают по ставкам, установленным для сельскохозяйственных предприятий.

### **Льготы по уплате налога**

От уплаты налога за пользование водными ресурсами освобождаются:

- ◆ Некоммерческие организации, кроме использующих водные ресурсы для предпринимательской деятельности исходя из объема воды, использованного в этой деятельности.
- ◆ Учреждения здравоохранения, использующие минеральные подземные воды в лечебных целях, за исключением случаев, когда они используют минеральную воду для реализации в торговой сети.
- ◆ Предприятия, занимающиеся фармацевтической деятельностью и использующие воду изготовления лекарственных средств.
- ◆ Предприятия за подземные воды, извлекаемые в целях предотвращения вредного воздействия на окружающую среду (за исключением объемов воды, используемых для производственных технических нужд). К ним относятся дренажные воды, извлекаемые в целях понижения уровня грунтовых вод.
- ◆ Потребители, получившие воду от юридических лиц, внесших за нее налог в бюджет.
- ◆ Предприятия за подземные воды, извлеченные попутно с добычей полезных ископаемых, и шахтного водоотлива, за исключением объемов воды, используемых для производственных технических нужд.
- ◆ Гидроэлектростанции за использование воды для действия агрегатов.
- ◆ Предприятия, вторично использующие воду, за первичное пользование которой плата была произведена. Например, использование воды из коллекторно-дренажной сети для орошения.
- ◆ Предприятия, производящие сельскохозяйственную продукцию по основному виду деятельности, за использование воды для промывки засоленных земель. Данная льгота распространяется также на юридические лица, имеющие подсобные сельские хозяйства.
- ◆ Предприятия, в общей численности которых инвалиды составляют не менее пятидесяти процентов, находящиеся в собственности общественных объединений инвалидов, Фонда «Нуроний» Ассоциации «Чернобыльцы Узбекистана», кроме занимающихся торговой,

посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью.

### Порядок исчисления и уплаты налога

Налог за пользование водными ресурсами исчисляется плательщиками самостоятельно, за исключением дехканских хозяйств, по утвержденным ставкам исходя из фактического объема забранной воды, подлежащего налогообложению.

Исчисление налога за пользование водными ресурсами для дехканских хозяйств производится органами государственной налоговой службы исходя из расхода объема воды на 1 га орошаемых земель в целом по хозяйству, использованной за предыдущий год.

Расчеты по налогу производятся:

юридическими лицами (за исключением сельскохозяйственных предприятий, которые сдают расчет к 15 декабря отчетного года) нарастающим итогом в сроки, установленные для уплаты налога;

индивидуальными предпринимателями (за исключением дехканских хозяйств) самостоятельно представляются в органы государственной налоговой службы в сроки установленные для уплаты данного налога (до 15 числа месяца следующего за отчетным кварталом).

Дехканским хозяйствам органами государственной налоговой службы вручаются платежные извещения об уплате налога за **пользование водными ресурсами** не позже 1 мая текущего года.

#### Расчет суммы налога за пользование водными ресурсами

За 200 года

	Объем					
	поверхностные источники		подземные источники		всего	
	с начала года	за отчетный квартал	с начала года	за отчетный квартал	с начала года	за отчетный квартал
1. Общий объем забранной воды за отчетный период, куб. м						
2. Объем воды, исключаемый из налогооблагаемой базы, куб, м						
в т.ч. по видам использования:						
3. Объем воды, подлежащий налогообложению за отчетный период (стр. 1-стр.2), куб. м						
4. Станки налога за 1 куб. м, тиин						

5. Сумма налога, причитающаяся к уплате за отчетный период, сум						
6. Сумма ранее уплаченного налога в бюджет за отчетный период						
7. Подлежит к уплате за отчетный период, сум						

Юридические лица, получающие воду из централизованной водопроводной сети, при уточнении объема забранной воды в процессе выверки с предприятиями системы «Сувокова» («Водоканал») отражают обнаруженную разницу объема воды в расчетах в того периода, в котором произведена выверка.

Налог за пользование водными ресурсами уплачивается:

юридическими лицами (за исключением дехканских хозяйств) - ежемесячно до 15 числа

физическими лицами, занимающимися предпринимательской деятельностью (за исключением дехканских хозяйств") - ежеквартально до 15 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Юридические лица, у которых общая сумма налога за пользование водными ресурсами за квартал составляет менее пятидесятикратного размера минимальной заработной платы, уплачивают налог один раз в квартал в сроки, установленные для сдачи квартальных финансовых отчетов.

До 15 января текущего года плательщики налога (кроме сельскохозяйственных предприятий) направляют в государственные налоговые инспекции по месту водопользования уведомление об уплате налога ежемесячно или ежеквартально, исходя из установленного лимита или согласно договору поставки

Сельскохозяйственные предприятия за пользование водными ресурсами уплачивают налог один раз в год до 15 декабря отчетного года.

Сельскохозяйственные предприятия, не перешедшие к уплате единого земельного налога, исключают из общего объема полученной воды объем воды, использованной другими юридическими и физическими лицами, исходя из среднего в целом по хозяйству (включая орошаемые площади других юридических и физических лиц) расхода воды на полив 1 га орошаемых земель.

При использовании воды из водопроводной сети, куда вода поступает из подземных и поверхностных источников, налог исчисляется исходя из установленных ставок для соответствующих источников и соотношения объемов воды поверхностных и подземных источников.

Данные о таком соотношении налоговые органы получают от поставляющих воду предприятий и доводят сведения налогоплательщиков.

Например, в г. Ташкенте, по данным треста «Водоканал», в

водопроводную сеть поступает 72 % поверхностной и 28 % подземной воды. Допустим, предприятие получило в месяц 10 тыс. куб. м воды.

Тогда объем поверхностной воды составит  $10000 \times 72 : 100 \sim 7200$  куб. м, объем подземной воды -  $10000 - 7200 = 2800$  куб. м.

На 2005 год для промышленных предприятий утверждены ставки для поверхностной воды - 640 тийин, и подземной воды - 820 тийин за 1 куб. м.

Общая сумма налога составит  $(7200 \times 640) + (2800 \times 820) = 69040$  сумов.

При сдаче в аренду предприятиями части зданий или отдельных помещений другим юридическим и физическим лицам налог за пользование водными ресурсами уплачивают арендодатели, заключившие о поставке воды с предприятиями системы «Сувокова» («Водоканал») либо другими предприятиями.

Юридические лица, получившие в аренду здания (помещения) и заключившие сами договор о поставке воды, налог за пользование водными ресурсами уплачивают самостоятельно.

Юридические лица, выполняющие ремонтно-строительные и другие работы на территории действующих предприятий, не уплачивают налог за воду, используемую в процессе выполнения этих работ.

За объем воды, используемый при выполнении ремонтно-строительных и других работ, налог уплачивает предприятие, для которого эти работы выполняются.

При выполнении строительных работ на новой строительной площадке за объем воды, используемый для производственных и технических нужд при строительстве, налог уплачивает строительная организация.

Предприятия по подаче горячей воды и пара независимо от форм собственности и подчиненности производят уплату налога за пользование водными ресурсами за весь объем забранной ими воды из поверхностных и подземных источников.

Сумма начисленного налога за пользование водными ресурсами относится на расходы периода.

### **Лекция 13. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ, ВВОДИМЫЕ ОРГАНАМИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ВЛАСТИ НА МЕСТАХ**

#### **Налог с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств**

**Плательщиками налога с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств являются хозяйствующие субъекты независимо от форм собственности, осуществляющие реализацию бензина, дизельного топлива и сжиженного газа физическим лицам.**

При этом плательщиками налога являются хозяйствующие субъекты, имеющие автозаправочные станции, независимо от места их расположения.

**Объектом обложения налогом** является натуральный объем реализованного бензина, дизельного топлива и газа физическим лицам, как собственного производства, так и приобретенного на стороне.

Под реализацией бензина, дизельного топлива и газа понимается фактический их отпуск физическим лицам.

**Ставки налога** устанавливаются Кабинетом Министров Республики Узбекистан, размеры которых являются едиными на всей территории Республики Узбекистан.

Сумма налога устанавливается дополнительно к розничной цене и указывается отдельной строкой в чеке, выдаваемом физическому лицу - покупателю.

Сумма налога взимается одновременно с уплатой средств за реализуемый физическим лицам бензин, дизельное топливо и газ.

**Сумма налога исчисляется по следующей формуле:**

$$N = V \times St, \text{ где:}$$

N - начисленный налог;

V - объем реализуемого физическим лицам бензина, дизельного топлива или газа в натуральном выражении;

St - ставка налога.

Исчисленная и удержанная сумма налога не является выручкой для хозяйствующих субъектов и не является объектом налогообложения по прочим уплачиваемым налогам, сборам и обязательным платежам.

Плательщики налога в бюджет ведут отдельный учет реализованного бензина, дизельного топлива, газа и сумм исчисленного налога.

Налог уплачивается через учреждения банков ежедекадно не позднее, чем на третий день после окончания декады месяца, в котором была осуществлена реализация бензина, дизельного топлива и газа физическим лицам.

Расчет по налогу с учетом текущих декадных платежей представляется в органы государственной налоговой службы по месту нахождения автозаправочных станций ежемесячно, не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным.

#### **Ставки налога на потребление (топлива)**

<b>Налог на потребление (топлива):</b>		
бензина, диз. топлива для транспортных средств	сум	50 за 1 л
газа для транспортных средств	сум	50 за 1 кг

#### **Сбор на право торговли отдельными видами товаров**

Плательщиками сбора на право торговли отдельными видами включая алкогольную и табачную продукцию, являются индивидуальные

предприниматели (за торговли алкогольной продукцией) и юридические лица, осуществляющие в установленном порядке торговлю на территории Республики Узбекистан.

Сбор уплачивается за получение права на осуществление торговли. Право на торговлю подтверждается разрешительным свидетельством,

Разрешительное свидетельство на право торговли выдается на срок, указанный в заявлении заявителя (юридического лица или индивидуального предпринимателя), но не более срока установленного законодательством (3 года - для предприятий оптовой торговли, 2 года - для предприятий и ритуальных предпринимателей, занимающихся розничной торговлей).

Разрешительное свидетельство на право торговли выдается органами государственной власти на местах. Юридическими лицами, занимающимися оптовой торговлей, сбор уплачивается ежемесячно по месту их государственной регистрации.

Юридическими и физическими лицами, занимающимися розничной торговлей, сбор уплачивается ежемесячно за каждую торговую точку отдельно по месту осуществления торговой деятельности.

Взимание сбора производится по утвержденной ставке в кратных размерах к действующей минимальной заработной плате.

#### **Предельные ставки на 2005 год:**

- ◆ сбора за право торговли - 3,5 минимальных заработных плат за месяц торговли;
- ◆ лицензионного сбора на право торговли алкогольной и табачной продукции – 5 минимальных заработных плат за месяц торговли.

#### **Сбор за регистрацию юридических лиц, а также физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью**

##### **Плательщиками являются:**

- ◆ вновь создаваемое юридическое лицо;
- ◆ физические лица, изъявившие желание заниматься предпринимательской деятельностью, не запрещенной законодательством Республики Узбекистан, без образования юридического лица.

За вновь создаваемое юридическое лицо могут платить сбор их учредители (юридические и физические на)

Сбор уплачивается юридическими и физическими лицами в местный бюджет через учреждения банков.

Предельная ставка сбора на 2005 год - 5 минимальных заработных плат.

Сбор уплачивается до регистрации.

Акционерные общества, создаваемые на базе государственного имущества, а также дехканские хозяйства освобождаются от уплаты данного сбора.

Решением хокима г. Ташкента с 1 июля 1998 года вновь созданные



предприятия, оказывающие услуги населению и производящие товары, сроком на I год освобождаются от уплаты следующих местных налогов и сборов

- а) сбора за регистрацию юридических лиц, а также физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью;
- б) налога на развитие социальной инфраструктуры.

### **Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры**

**Плательщиками налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры** являются юридические лица, включая с иностранными инвестициями, находящиеся на территории Республики Узбекистан и осуществляющие предпринимательскую деятельность.

Не являются плательщиками налога юридические лица, в отношении которых Налоговым кодексом предусмотрен особый порядок налогообложения:

- микрофирмы и малые предприятия, являющиеся плательщиками единого налогового платежа предприятия торговли и общественного питания - в части основного вида деятельности;
- сельскохозяйственные товаропроизводители, являющиеся плательщиками единого земельного налога - по основному виду деятельности;
- осуществляющие только виды предпринимательской деятельности, по которым установлена уплата фиксированного налога;
- осуществляющие организации лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр, которые уплачивают единый налог с валовой выручки - по основному виду деятельности.

При этом в случае, если плательщики, для которых установлен особый порядок налогообложения, наряду с основным видом деятельности занимаются другими видами деятельности, по которым предусмотрена уплата общеустановленных налогов, они должны вести отдельный учет и уплачивать в бюджет налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры.

**Объектом обложения** при исчислении налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры является прибыль, остающаяся в распоряжении предприятий после уплаты всех налогов - чистая прибыль.

**Предельная ставка** налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры установлена в размере 8 % к объекту налогообложения.

Для предприятий, осуществляющих поэтапный переход на финансирование объектов социальной инфраструктуры за счет бюджетных средств согласно приложениям NN 1-3 к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 26 сентября 1997 года N 453 «О поэтапном переводе ведомственных объектов социальной сферы на баланс органов государственной власти», налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры уплачивается а следующем порядке:

- в случае если доля финансирования за счет средств бюджета в процентах от общей величины расходов составляет 100 процентов, то есть передаваемые на баланс органов государственной власти объекты будут полностью финансироваться за счет средств бюджета, ставка налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры устанавливается для таких предприятий в размере ставки, установленной для данного региона;

- в случае если доля финансирования за счет средств бюджета в процентах от общей величины расходов составляет менее 100 процентов, то есть часть расходов финансируется за счет собственных средств предприятий, для плательщиков устанавливаются дифференцированные ставки в зависимости от величины долевого финансирования передаваемых социальных объектов.

Для определения дифференцированных ставок необходимо определить:

а) сумму расходов на содержание передаваемых объектов социальной инфраструктуры за счет собственных средств, исходя из доли бюджетного финансирования, согласно приложениям NN 1-3 к ПКМ РУз от 26 сентября 1997 года N 453 «О поэтапном переводе ведомственных объектов социальной сферы на баланс органов государственной власти»;

б) налогооблагаемую базу для предприятий, осуществляющих расходы на содержание объектов социальной сферы за счет собственных средств, которая определяется по следующей формуле:

$$\mathbf{Чп + Рсф + Н}$$

где: Чп - прибыль, остающаяся в распоряжении предприятий после уплаты всех налогов (чистая прибыль);

Рсф - расходы на содержание социальной сферы за счет собственных средств;

Н - расчетная сумма налога на доходы (прибыль), рассчитанная исходя из установленной ставки налога на доходы (прибыль) и суммы расходов на содержание объектов социальной сферы за счет собственных средств (Рсф x ставку налога на доходы (прибыль): 100);

в) сумму налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры по ставке, установленной для данного региона, исходя из налогооблагаемой базы, рассчитанной в соответствии с подпунктом «б».

В случае если сумма затрат (подпункт «а» настоящего пункта) превышает сумму налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры (подпункт «в» настоящего пункта), то предприятие налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры не уплачивает.

В случае если сумма затрат (подпункт «а» настоящего пункта) меньше суммы налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры (подпункт «в» настоящего пункта), то предприятие налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры определяет как разницу между суммой налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры, исчисленного по предельной ставке, и затратами на содержание объектов

социальной сферы.

Смысл этого порядка в том, что сначала предприятие расчетным путем определяет, сколько оно должно было бы уплатить в бюджет, если бы у него на балансе не было бы объектов социальной сферы.

Расчетная величина предполагаемого налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры сравнивается с суммой, которую предприятие затратило фактически на содержание своих объектов.

Если расчетная величина предполагаемого налога окажется меньше фактических затрат предприятия, то оно не должно ничего платить в бюджет, если же больше, - то эту разницу предприятие уплачивает в бюджет в виде налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры.

Пример.

Затраты предприятия на содержание детского сада составили за отчетный период 1500 тыс. сумов.

Прибыль до уплаты налога - 4500 тыс. сумов.

Начисленный налог на доход (прибыль) по ставке 15 % составил 840 тыс. сумов.

Прибыль после уплаты налога на доход -  $(4500 - 840) = 3660$  тыс. сумов.

Далее определяется, на какую величину уменьшилась сумма налога на доходы за счет затрат на содержание детского сада:  $1500 \times 15 \% = 225$  тыс. сумов.

Затем определяется сумма, с которой предприятие уплатило бы налог на доход, если бы на его балансе не было бы детского сада:

3660 (прибыль после уплаты налога на доход)

+ 1500 (затраты на содержание детского сада)

+ 225 (сумма налога, приходящаяся на эти затраты) = 5385 тыс. сумов

- такая была бы налогооблагаемая база по налогу на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры при отсутствии на балансе детского сада.

И в данном случае сумма налога составляла бы:  $8 \% \times 5385 = 430,8$  тыс. сумов.

То есть предприятие должно было бы заплатить в бюджет 430,8 тыс. сумов, а фактические его расходы на содержание объекта социальной сферы - значительно больше - 1500 тыс. сумов, поэтому данное предприятие не является плательщиком налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры.

Если бы подучилась расчетная, сумма налога больше, чем 1500 тыс. сумов, то эту разницу необходимо было бы доплатить в бюджет.

Все плательщики налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры в течение квартала производят текущие платежи налога в бюджет не позднее 25 числа каждого месяца в размере одной третьей суммы налога за предыдущий квартал.

Расчеты по налогу на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры представляются в органы государственной налоговой службы по месту регистрации ежеквартально нарастающим итогом не

позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, и по итогам года - в срок представления годовой финансовой отчетности исходя из фактически сложившейся налогооблагаемой базы.

Сумма налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры, исчисленная по расчету, вносится плательщиками в бюджет в течение 5 дней со дня установленного срока представления расчетов налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры.

Налог на развитие инфраструктуры вносится в местный бюджет.

Расчет налога на развитие инфраструктуры  
за \_\_\_\_\_ квартал 200\_\_ года

№	Показатели	Сумма
1	Расходы на содержание передаваемых объектов социальной инфраструктуры, за счет собственных средств, исходя из установленной доли бюджетного финансирования	
2	Налогооблагаемая база - всего	
	В том числе:	
	а) прибыль, остающаяся в распоряжении предприятий после уплаты всех налогов (чистая прибыль)	
	б) расходы на содержание социальной инфраструктуры за счет собственных средств (стр.1)	
	в) расчетная сумма налога на прибыль (доход), рассчитанная исходя из установленной ставки (стр. б х ставку налога) : 100*	
3	Установленная ставка налога (в %)	
4	Сумма налога, исчисленного по установленной ставке (стр.2 х стр.3)	
5	Сумма налога, подлежащего взносу в бюджет (стр.4 - стр.1)	
6	Расчетная (сложившаяся) ставка налога (стр.5 : стр.2) : 100 (в %)	
7	Начислено в бюджет	
8	К доначислению	
9	К уменьшению	

Примечание. В случае, если сумма затрат (стр.1) превышает сумму налога (стр.4), то предприятие ног на развитие инфраструктуры не уплачивает.

Задача для самостоятельного решения

Производственное (по коду ОКОНХ) предприятие занимается и оказанием услуг по ремонту оргтехники и торговой деятельностью. Чистая выручка от реализации в отчетном периоде составила: произведенной

продукции - 45200 тыс. сумов, услуг по ремонту - 5400 тыс. сумов, товаров - 38400 тыс. сумов. Сумма затрат за отчетный период: на счете «Производство» - 39800, на счете «Расходы периода» - 15600 тыс. сумов; суммы даны за минусом начисленных налогов и обязательных платежей.

Определить сумму экологического налога, подлежащего уплате в бюджет.

Задача для самостоятельного решения

У юридического лица, плательщика всех общегосударственных и местных налогов, прибыль до уплаты налога на доходы (прибыль) составила 490 тыс. сум. Предприятие не имеет никаких льгот; расходов, включаемых в Приложение 1 и Приложение 11 к Положению о составе затрат - нет.

Требуется: рассчитать налог на развитие инфраструктуры за отчетный период 2005 года.

## **Лекция 14. ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

### **РОССИЙСКАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА**

За последнее время в налоговом законодательстве России произошло немало важных изменений. В частности, отменен налог с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения. Правительство РФ внесло на рассмотрение в Госдуму законопроект, направленный на совершенствование налогового администрирования.

Правительственная программа предусматривает принятие до 2006 года новой главы Налогового кодекса «Налог на наследование и дарение», которая заменит закон «О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения». Соответствующий законопроект правительство внесло на рассмотрение в Госдуму еще в 2003 году. Он прошел подробнейшее обсуждение и был готов ко второму чтению. Нерешенным оставался только вопрос о налоговых льготах. Законодатели предлагали освободить от налогообложения членов семьи и близких родственников наследодателя (дарителя) - супругов, детей, бабушек, дедушек, братьев и сестер, а правительство - только членов семьи - супругов, родителей и детей.

Однако в своем послании Федеральному собранию Президент России высказался за отмену налога с имущества, переходящего в порядке наследования. И депутаты во втором, а затем и в третьем заключительном чтении изменили суть законопроекта. Теперь имущество, полученное в наследство, не облагается налогами, в том числе налогом на доходы физических лиц.

Перестает существовать также налог с имущества, переходящего в порядке дарения. Правда, стоимость подаренного недвижимого имущества,

транспортных средств, акций, долей и паев будет облагаться налогом на доходы физических лиц по ставке 13%. Однако, если даритель и одаряемый являются членами семьи и (или) близкими родственниками - супругами, родителями и детьми, в том числе усыновителями и усыновленными, дедушкой, бабушкой и внуками, полнородными (имеющими общих отца или мать) и не полнородными братьями и сестрами, налог взиматься не будет. Не будет облагаться им и прочее имущество независимо от того, кто его дарит - члены семьи (близкие родственники) или иные лица.

Значение налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения, для бюджета ничтожно мало. К примеру, в 2003 году его поступления в бюджет составили всего 350 млн руб., в 2004 году - 470 млн руб. В этом году ожидаются поступления в размере 500 млн руб. При бюджете в 3236 млрд руб. такие суммы незначительны.

Но с отменой налога на наследование и дарение общество получает огромный моральный капитал. Это будет способствовать росту материального благосостояния семьи и укреплению семейных традиций.

### **Будущее налогового администрирования**

Правительство внесло на рассмотрение в Госдуму законопроект о совершенствовании налогового администрирования. В нем учтены накопленный налоговыми органами опыт администрирования, пожелания бизнес-сообщества, при участии которого разрабатывался документ.

Что же предусматривает законопроект? Прежде всего, уточняется понятие «налоговый резидент». Как известно, налоговым резидентом России является физическое лицо, прожившее в ней не менее 183 дней в календарном году. Такой статус физическое лицо приобретает применительно к каждому налоговому периоду. Из этого можно сделать вывод, что любой российский гражданин, постоянно проживающий в России, не будет признан ее налоговым резидентом, пока в текущем году не проживет в ней положенного срока. Чтобы избежать подобных казусов, в первую часть Налогового кодекса предлагается внести поправки, согласно которым налоговым резидентом России будет считаться физическое лицо, постоянно или преимущественно прожившее в РФ не, менее 183 дней в текущем налоговом периоде либо в течение 12 месяцев, предшествовавших моменту определения статуса этого- лица.

Налоговыми резидентами независимо от времени фактического проживания будут признаны и некоторые категории российских граждан или физических лиц, имеющих вид на жительство в РФ. Это, в частности, командированные за пределы России сотрудники дипломатических, консульских учреждений, международных организаций, военнослужащие и гражданский персонал военных баз, воинских частей, дислоцированных за пределами России.

Еще одно нововведение - упрощенный порядок постановки на учет организаций, имеющих на территории, подконтрольной одной налоговой инспекции, несколько обособленных подразделений. В эту инспекцию организация должна будет представить только сообщение о своих подразделениях.

Законопроект также направлен на упорядочение документооборота между налогоплательщиками и налоговыми органами. Правительство предлагает конкретизировать документы, которые налогоплательщики представляют в налоговые органы по итогам налоговых и отчетных периодов, а права налоговых органов по первичному и повторному истребованию этих документов при камеральной проверке ограничить.

### **Реформа НДС**

На рассмотрении у Президента России сейчас находится законопроект о совершенствовании порядка администрирования НДС. Он предполагает увеличить с 1 до 2 млн рублей объем выручки, позволяющий организациям и индивидуальным предпринимателям не исполнять обязанности по уплате НДС. Уточнено понятие места реализации работ (услуг). Например, услуги по перевозке и (или) транспортировке считаются оказанными на территории России, если они выполнены российскими организациями или индивидуальными предпринимателями и если пункт отправления и(или) пункт назначения находятся на территории РФ. Также устанавливаются четкие критерии, по которым местом реализации работ (услуг) территория России не признается.

Когда закон вступит в силу, налогоплательщики должны будут формировать налоговую базу НДС либо на дату отгрузки, либо на дату оплаты (в том числе частичной) в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) в зависимости от того, какое из этих событий произойдет раньше. Кроме того, законопроект позволяет ускорить возмещение НДС по капитальным вложениям.

А вот ставка НДС пока не изменится. Некоторые специалисты считают вполне приемлемым ввести в 2007-2008 годах единую ставку НДС в размере 16% и целесообразным снижать ее в 2006 году. Обнародовано предложение об отмене НДС и введении вместо него налога с продаж. Авторы идеи уверены, что это избавит от проблем с администрированием НДС.

Комитет по бюджету и налогам считает наиболее правильным не только переход к единой налоговой ставке, но и ее снижение. В качестве ориентира можно выбрать, например, ставку 15%. Разумеется, нужно проанализировать последствия такой унификации для социально значимых товаров (лекарств, продовольствия и товаров для детей), которые сейчас облагаются по пониженным ставкам, отмена которых должна сопровождаться адекватными мерами, не допускающими повышения цен.

Целесообразно также отменить возмещение НДС по экспортным товарам и разрешить только его зачет. Это поможет эффективнее пресекать лжеэкспорт и незаконное возмещение налога.

### **Хорошие новости для малого бизнеса**

Налогообложение малого бизнеса также нуждается в изменениях. И первые шаги в этом направлении уже предприняты. В конце июля Госдума рассмотрела законопроект, направленный на совершенствование его налогообложения. Он предусматривает увеличение не только уровня доходов

(с 11 до 15 млн руб.), позволяющего применять упрощенную систему налогообложения, но и предельной их величины (с 15 до 20 млн руб.), при превышении которой следует перейти на иной режим налогообложения. Причем в расчете этих показателей будут участвовать и доходы от реализации, и внереализационные доходы. Специалисты также считают, что эти планки следует сделать плавающими - зависящими от уровня инфляции. Поэтому в окончательном варианте законопроекта появилось такое понятие, как коэффициент-дефлятор. Он будет применяться для индексации предельного уровня доходов как для перехода на «упрощенцу», так и для сохранения права на ее применение.

Законопроект предполагает значительно расширить перечень расходов, учитываемых при исчислении единого налога. Например, доходы можно будет уменьшить на расходы по обязательной сертификации и оценке, а также по гарантийному ремонту и обслуживанию. Доходы от перепродажи товаров предлагается уменьшать на расходы по их хранению, обслуживанию и транспортировке.

Кроме того, можно будет учитывать расходы на бухгалтерские и юридические услуги, на подготовку и переподготовку кадров, судебные расходы.

Целесообразен возврат к уже проверенной патентной системе для предпринимателей с небольшими объемами хозяйственной деятельности. В Кодексе будут перечислены 58 видов деятельности, при осуществлении одного из которых индивидуальные предприниматели смогут переходить на «упрощенцу» на основании патента, который можно будет брать на квартал, полугодие, 9 месяцев или на год, заплатив его стоимость, которая определяется как потенциально возможный к получению доход, умноженный на налоговую ставку 6%. Потенциально возможный доход по каждому виду деятельности будет определяться законом субъекта РФ.

Поправки по ЕНВД носят в основном уточняющий характер. Так, несколько расширен перечень видов деятельности, которые переводятся на эту систему. В частности, единым налогом будут облагаться услуги общественного питания, оказанные через объекты, не имеющие зала обслуживания посетителей. Физическим показателем для такой деятельности будет служить количество работников, включая индивидуального предпринимателя, с базовой доходностью 4500 рублей в месяц.

#### **От фискальной к стимулирующей функции**

В условиях снижения ставок налогов и упрощения налогового администрирования справедливо требовать от налогоплательщиков неукоснительного выполнения своих обязанностей. Причем правила игры для всех налогоплательщиков должны быть одинаковыми.

Эффективным должен стать Федеральный закон от 2 июля 2005 года N 83-ФЗ, вносящий изменения в Гражданский кодекс и Федеральный закон «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей». Согласно ему организации, которые в течение года не осуществляли банковских операций и не представляли налоговой отчетности,



будут ликвидированы. О них федеральная налоговая служба будет сообщать в специальном печатном издании - «Вестнике государственной регистрации». Если по прошествии трех месяцев после публикации сообщения владельцы компании, кредиторы или другие заинтересованные лица не объявятся, предприятие исключат из Единого государственного реестра юридических лиц. Оспорить это решение можно будет еще в течение года.

В первом полугодии 2005 года проведена серьезная работа по облегчению положения налогоплательщиков. Однако задача снижения налоговой нагрузки на экономику пока не решена. Еще существуют такие проблемы, как административное давление на бизнес и недостаточная доступность кредитов.

Впереди - принятие федерального бюджета на 2006 год. Его проект впервые будет рассмотрен в рамках трехлетнего бюджетного планирования. Кроме того, предстоит решить непростую задачу, поставленную перед законодателями Президентом России, - увеличить расходы на социальную сферу и не допустить при этом всплесков инфляции.

## **БРИТАНСКАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА**

Британская налоговая система стала эталоном для многих государств, хотя в ней есть масса особенностей. Примером может служить судебное разбирательство, посвященное проблеме взимания НДС с кексов. Признание этого национального английского блюда тортом автоматически освобождает его от обложения налогом на добавленную стоимость. Но если кексы считать кондитерскими изделиями, то, значит, нужно взимать с них НДС по обычной ставке. Сейчас эта «сладкая» проблема волнует даже Европейский суд.

### **С утра и до утра**

Рабочий день английского бухгалтера начинается в девять или десять часов утра. А строго определенного времени его окончания в некоторых фирмах нет. Великобритания по-своему трактует законы Европейского сообщества в области трудового права. Никто не заставляет работника трудиться больше положенных по директиве Евросоюза 48 часов в неделю, но и запрета на переработку тоже не существует.

А поскольку работы у британских бухгалтеров не меньше, чем у их СНГ-шных коллег, то сидеть в офисе иногда приходится допоздна. Причем, в отличие от наших бухгалтеров, никому из англичан никогда не придет в голову взять работу на дом. И дело вовсе не в принципе, а в том, что оплата у них зависит от количества времени, проведенного на рабочем месте, - чем больше сидишь, тем больше получаешь.

### **Куда пойти учиться**

Круг обязанностей английских бухгалтеров во многом зависит от их квалификации и от компании, в которой они трудятся. Здесь, помимо университетов, существует еще несколько способов специализированного образования для финансовых работников.

Первая, самая низшая ступень бухгалтерской квалификации - ААТ (The Association of Accounting Technicians.) Это что-то наподобие образования, то

есть уровень бухгалтерского колледжа или техникума. Туда можно поступать сразу после школы, не сдавая никаких экзаменов по спецпредметам. Специалисты с таким дипломом обычно работают помощниками бухгалтеров, и особо важных расчетов им не доверяют.

Уровень, соответствующий нашему высшему образованию, английские труженики бухгалтерий могут получить, закончив АССА (The Association of Chartered Certified Accountants) или СИМА (The Chartered Institute of Management Accountants). В дипломах у окончивших АССА записано, что они являются сертифицированными бухгалтерами – Certified Accountant. А СИМА дает специализацию Management Accountant, то есть управляющего бухгалтера.

Хотя студенты и могут выбирать, какие предметы им удобнее изучать сначала, а какие - после, а также хотят ли они посещать занятия или будут учиться дома по специальным учебникам, стать дипломированным бухгалтером непросто. Например, чтобы получить сертификат АССА, нужно сдать 14 экзаменов по специальным дисциплинам и еще три года проработать счетоводом под руководством другого, уже сертифицированного бухгалтера. Поэтому люди, получившие такую квалификацию, гордятся своим уровнем и высоко ценятся работодателями. Только с таким дипломом можно занимать хорошую должность в бухгалтерии уважаемой компании.

### **Бухгалтерский клуб**

Британцы с давних пор весьма равнодушно относятся к различным клубам и общественным организациям. Их популярность велика и по сей день. Правда, свободного времени у современных англичан очень мало, поэтому членство в нескольких клубах могут позволить себе немногие. И, оказываясь перед выбором, британцы обычно отдают предпочтение профессиональным сообществам. Наиболее почитаемым в Великобритании бухгалтерским объединением считается Институт присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса – Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW). Эта организация занимает второе место в мире по количеству участников: их более 90 тысяч. Больше счетных работников только в Международной федерации бухгалтеров.

В Институте присяжных бухгалтеров счетоводы общаются, делятся опытом, повышают свою квалификацию и сдают экзамены на звание присяжных бухгалтеров Chartered Accountant. Здесь бухгалтеры звание ассоциированного участника- Associate Chartered Accountant. (ACA) а потом могут стать FCA- полноправными присяжными бухгалтерами.

В остальных областях Великобритании также есть свои специализированные бухгалтерские организации -институты присяжных бухгалтеров Шотландии и Ирландии, ICAS ICAL, соответственно. Для британского бухгалтера звание «присяжный» -в первую очередь подтверждение его профессиональной состоятельности, а также шаг к состоятельности материальной.

### **Стандарты для всех едины**

На базе Института присяжных бухгалтеров еще в 1970 году был создан Комитет по бухгалтерским стандартам – Accounting Standards Committee, сокращенно ASC. Сейчас там совместно трудятся представители всех ведущих британских организаций, занимающихся экономикой и бухгалтерством. Сотрудники этой организации разрабатывают стандарты бухгалтерского учета.

Выпускаемые ими разъяснения по наиболее спорным вопросам учетной практики наделены законодательной силой, и их выполнение строго обязательно для всех предприятий, работающих на территории Британских островов. За несоблюдение требований к оформлению бухгалтерских документов жюри комитета (Beyle\y Rape!) может привлекать директоров провинившихся компаний к судебной ответственности.

Также ASC входит в состав Международного комитета по бухгалтерским стандартам (ASC), и его сотрудники делятся своими наработками с коллегами по всему миру.

### **Лучшие в мире зарплаты**

Квалификация и опыт работы влияют на уровень бухгалтерских зарплат более чем серьезно. В столице доход начинающего бухгалтера с дипломом ДАТ может составлять в среднем 3500 фунтов стерлингов в год. Это по лондонским меркам - немного. А более квалифицированный и опытный специалист по бухучету, получивший диплом СІМА, например, может зарабатывать в пять, а то и в десять раз больше.

Вообще, бухгалтерские зарплаты в Великобритании своими размерами превышают заработок счетных работников практически любой другой страны мира. Так, сертифицированный бухгалтер с пятилетним стажем на крупном предприятии может получать в среднем 76 тысяч фунтов стерлингов в год. Если перевести на наши деньги, это примерно 13,3 млн сумов в месяц. По статистике это в 1,5 раза превышает доход французов, занимающих аналогичную должность, и в 1,7 раза больше, чем у американцев. Сравнить с отечественными зарплатами не будем - и так все понятно.

### **Большому доходу - большой налог**

Подходный налог в Великобритании появился в 1799 году когда правительству потребовались дополнительные деньги для ведения войны с Наполеоном. Сначала его ставка не была строго установлена, но в 1842 году был издан закон, который утвердил налог в размере семи пенсов с каждого фунта, то есть примерно 3 процента (в то время в одном фунте было 240 пенсов).

К концу века налог повысили до 7 процентов, и налогоплательщиками были все, кто зарабатывал более тысячи фунтов в год (правда, таких было немного). А с 1909 года правительство утвердило прогрессивную ставку: люди с доходом больше пяти тысяч фунтов стерлингов платили не 7, а 8 процентов. Этот сверхналог на доходы значительно вырос во время Первой мировой войны – до 50 процентов.

В последующие годы ставка налога несколько раз поднималась, а минимальный необлагаемый доход уменьшался. И к 1960 году налог платили

уже все работающие люди страны.

Сейчас с доходов до 2090 фунтов стерлингов в год британцы платят 10 процентов. Если за год они зарабатывают от 2090 до 32400 фунтов, то-25 процентов. А если людям удастся получать больше, то используется максимальная ставка - 40 процентов.

Раньше семейную пару в Великобритании было принято рассматривать как одного налогоплательщика, а доходы супругов суммировались в одной налоговой декларации. Сейчас каждый платит за себя сам.

Подходный налог из зарплаты сотрудников обычно вычитает бухгалтер на предприятий. В этом случае сами работники могут подавать налоговые декларации не ежегодно, а раз в пять лет.

### **Такие разные, но все - британские**

Из всех британских фирм законодатели выделяют малые, средние и «спящие» компании.

На титул малых могут претендовать фирмы, соответствующие двум условиям; годовой оборот не превышает 2,8 миллиона фунтов стерлингов (примерно 5900 миллионов сумов), валюта баланса меньше или равна 1,4 миллиона фунтов и в штате не больше 50 сотрудников. Такие компании имеют право сдавать лишь сокращенный баланс, разъяснения к нему и аудиторский отчет. А если годовой оборот не превышает миллиона фунтов стерлингов, аудиторское заключение вообще не нужно.

Для средних компаний эти цифры в несколько раз больше. Верхняя граница годового оборота -11,2 миллиона фунтов, валюта баланса не более 5,6 миллиона, а персонал не превышает 250 человек. Такие компании сдают уже полный баланс (с расшифровками по всем статьям), а также отчет о прибылях и убытках с разъяснениями к нему и предоставляют аудиторские заключения.

«Спящими» компаниями англичане называют фирмы, у которых за отчетный период нет никаких бухгалтерских проводок. У нас их называют более прозаично - «нулевыми». Им достаточно подготовить краткий балансовый отчет и сопроводительную записку.

### **Великовозрастный сбор**

Самыми старыми налогами Великобритании являются гербовые пошлины. Им уже более 300 лет. Практически все документы должны иметь штамп, подтверждающий, что с них уплачен гербовый сбор. ЕГО ставки для некоторых сделок строго определены и составляют от 0,25 до 2 фунтов стерлингов. А в других случаях они зависят от суммы и характера сделок - от 1 до 3,5 процента.

К гербовым пошлинам относят и сборы за получение титулов и за разрешения на определенную частную деятельность, например, для адвокатов, нотариусов и врачей. Также гербовые сборы взимают с изделий из драгоценных металлов, с некоторых лекарств и игральные карты. А вот сделки с морскими судами, наоборот, освобождены от этих пошлин.

За попытки уклониться от уплаты гербовых сборов государство карает виновных крупными штрафами, доходящими до 100 фунтов стерлингов

(примерно 210 тысяч сумов), а документ без печати лишают юридической силы.

### **Налоговая специфика**

Как и в большинстве европейских стран, в Великобритании все компании платят налог с корпораций. Размер его зависит от суммы чистой прибыли. Основная ставка составляет 30 процентов. Для фирм с небольшой прибылью - до 300 тысяч фунтов стерлингов в год - установлена льготная ставка: 20 процентов. А для компаний, чей доход составляет от 300 тысяч до 1,5 миллиона фунтов, она рассчитывается пропорционально между 20 и 30 процентами.

Налог на добавленную стоимость в Британии называют VAT -Value Added Tax. Его ставка составляет 17,5 процента. Но некоторые виды товаров и услуг от него вообще освобождены. В их числе многие продукты питания, вода, периодические издания, транспортные услуги, медикаменты и детские вещи.

Интересно, что целый ряд предприятий не может возмещать НДС из бюджета. К таким «невезунчикам» относятся компании, занятые здравоохранением, социальным обеспечением, страхованием, банковской деятельностью, а также образовательные учреждения. Они относят VAT к расходам.

Так же, как и у нас, в Великобритании существуют акцизы на ряд товаров и услуг. Среди них спиртные напитки, табачные изделия, азартные игры, нефтепродукты, авиаперелеты и автотранспорт.

В этой стране в местные бюджеты идет всего один налог - все остальные пополняют казну государства в целом. Но и его ставку региональным властям «спускает» центральное правительство. Это деловой налог, который платят арендаторы или владельцы помещений. Освобождены от него только нежилые сельскохозяйственные постройки и церкви. Для расчета налога используют стоимость помещений и количество жильцов в домах.

## **ШВЕДСКАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА**

### **Налоговые органы**

Государственное налоговое управление Швеции было создано в 1971 году, а результате слияния нескольких государственных учреждений. Сегодня в нем работают 547 сотрудников. Данное ведомство напрямую подчиняется Министерству финансов и правительству страны, оставаясь при этом не зависимым от последнего.

Контроль за поступлением акцизов, а также одобрение владельцев акцизных складов и регистрацию товарополучателей подакцизных товаров осуществляет Особая налоговая инспекция. В ее штате примерно 110 сотрудников. Помимо акцизов, она занимается возвратом НДС, налогами на купоны облигаций, на проценты по лесным угодьям, а также подоходным налогом отдельных артистов.

Деятельность налоговых органов связана не только с налогообложением, но и с ведением актов гражданского состояния, переписью населения и содействием в проведении общих выборов.

Получить информацию о налогоплательщике шведским налоговикам довольно просто. Каждый имеет собственный регистрационный номер и специальный счет, на который он перечисляет налоги.

Кроме того, в распоряжении налоговых органов есть специальная компьютерная система РЫМА. В ее базах данных хранится всевозможная информация о налогоплательщиках за последние три года. Это показатели налоговых деклараций, суммы оборотов, сведения, полученные от таможенных, лицензионных, страховых и других ведомств. По каждому налогоплательщику набирается порядка 600 различных показателей. Налоговые инспектора могут задавать различные условия поиска, просматривать и сравнивать информацию, выбирая субъект для проверки.

#### **Электронный документооборот**

Система налоговой отчетности в Швеции построена таким образом, что бухгалтер может так никогда и не увидеть своего налогового инспектора. Дело в том, что сдача отчетов на бумажном носителе в этой стране давно ушла в прошлое. Декларации по всем налогам бухгалтеры направляют через Интернет, заверяя их электронной печатью. Ее по заявлению налогоплательщика выдает налоговое управление. Она устанавливается на один из компьютеров организации, а директор или главный бухгалтер получает сертификат на работу с электронной печатью.

Малые фирмы с ежегодным оборотом менее 1 млн. шведских крон (чуть менее \$100 тыс.) сдают отчетность всего один раз в год - до 31 марта. Средними считаются фирмы, оборот которых за год составляет от 1 до 40 млн. крон (от \$150 тыс. до \$4 млн.). Бухгалтеры этих компаний должны отправлять декларации по всем налогам в налоговую инспекцию ежемесячно не позднее 12-го числа второго месяца после отчетного. Сложнее всего бухгалтерам крупных организаций, годовой оборот которых превышает 40 млн. крон. Перечислять налоги и заполнять декларации им нужно дважды в месяц, не позднее 12-го числа и 26-го.

Если декларация заполнена неверно, то это не означает, что фирме придется заплатить штраф. Санкции применяются только в том случае, если из-за ошибки налог уплачен в меньшем размере.

#### **Единый налоговый счет**

В 1998 году в ходе реформы по унификации налогового законодательства был введен единый налоговый счет. У каждого налогоплательщика в его налоговом управлении такой счет один. На него перечисляются все налоговые платежи. По данным налогового счета можно получить информацию о всех поступивших суммах налогов.

Как и представление деклараций, уплата налогов также может осуществляться через Интернет или посредством других сетей.

### **Акцизы в Швеции**

Перечень видов акцизного налога в Швеции широк. Он взимается с алкогольной продукции, отходов, инсектицидов, энергоносителей, окиси углерода и серы, удобрений, атомной энергии, лотерей, природного гравия, рекламы, выигрышей, азартных игр, табачных изделий, а также взимается особый акциз на групповое страхование жизни.

Акцизы поступают в государственный бюджет и составляют значительную часть доходов страны - примерно 82 млрд. крон ежегодно. Примерно 55-60 млрд. крон из этой суммы обеспечивает акциз на энергоносители, в том числе на бензин.

Большинство акцизов в Швеции было введено не только для того, чтобы наполнить доходную часть бюджета. Введение очередного акциза определяется, как правило, финансовыми, политическими и социальными проблемами. Характерным примером инструмента влияния на потребление являются акцизы на алкоголь, табак и энергию.

#### **Объект налогообложения**

Шведское налоговое законодательство признает объектом обложения акцизами следующие операции с подакцизными товарами. Так, владелец акцизного склада уплачивает акциз, если подакцизные товары:

- вывозятся с его акцизного склада, кроме тех случаев, когда их получателем является шведский владелец акцизного склада или товарополучатель в другой стране ЕС;
- передаются не для перемещения их на акцизный склад;
- импортируются, но не помещаются на акцизный склад;
- используются на акцизном складе или при недостатке на складе;
- более не хранятся на одобренном акцизном складе по причине отзыва одобрения склада.

Зарегистрированный товарополучатель уплачивает акциз при получении подакцизных товаров от владельца акцизного склада в другой стране ЕС.

Кроме того, действуют общие правила уплаты акцизов по табачным изделиям, алкоголю и алкогольным напиткам, принятые в Евросоюзе. Основным смыслом этих правил сводится к тому, что обязанность по уплате акциза по таким товарам наступает, если они произведены в странах ЕС или ввезены в них.

В государствах Евросоюза товары могут свободно обращаться без наступления налоговых последствий. Налог с них взимается во временном режиме, который означает, что уплата налога отложена до того момента, когда товар окажется у потребителя, то есть в розничной торговле.

Обязанность по уплате акциза также наступает, если при транспортировке от шведского владельца акцизного склада в другую страну ЕС подакцизные товары были утрачены (полностью или частично) в результате небрежности или преступления. Какая страна будет взимать налог, зависит, в частности, от того, где товар был утерян.

### **Освобождение от уплаты акцизов**

Как уже было сказано, если владелец акцизного склада реализует (передает) подакцизный товар другому шведскому владельцу акцизного склада или предпринимателю в другой стране Евросоюза, у поставщика не возникает обязанности по уплате акциза. Однако до начала поставки таких безналоговых подакцизных товаров поставщик должен выставить и предъявить в налоговый орган транспортную гарантию. Суть ее сводится к тому, что поставщик гарантирует уплату акциза, который может быть ему начислен в Швеции или другой стране ЕС в том случае, если, например, статус покупателя (владелец акцизного склада) не подтвердится. Транспортная гарантия должна соответствовать средней сумме акциза, которую владельцу акцизного склада надо уплатить с перевозимых в течение суток подакцизных товаров, освобожденных от уплаты акциза.

Существует и складская гарантия. Ее владелец акцизного склада выставляет налоговым органам как гарантию уплаты налога в связи с производством, переработкой и хранением подакцизных товаров. Сумма такой гарантии должна соответствовать 10 процентам налога от стоимости среднего количества товара, хранящегося на акцизном складе в течение года.

По заявлению владельца склада государственное налоговое управление может разрешить не выставлять складскую гарантию или выставлять ее в меньших размерах, если это оправдано экономическим положением налогоплательщика или иными особыми обстоятельствами.

Что касается зарегистрированного товарополучателя, то он также должен выставить гарантию в размере 10 процентов от расчетной годовой суммы акциза на полученные им товары.

### **Акцизы на алкоголь и табак**

Акциз на алкоголь уплачивается с пива, вина и других напитков, изготовленных с применением процесса брожения, спиртосодержащей продукции, а также этилового спирта, произведенного в Швеции или ввезенного из государств ЕС или из третьих стран.

Его поступления в бюджет составляют около 11078 млн. шведских крон. Число плательщиков этого акциза достигает около 560.

Акцизы на алкоголь уплачивают:

- сертифицированные владельцы складов;
- шведские профессиональные производители подакцизных товаров;
- получатели подакцизных товаров - как зарегистрированные, так и незарегистрированные;
- сертифицированные налоговые представители;
- продавцы подакцизных товаров через каталоги и прочие каналы;
- лица, отправляющие в Швецию (принимаящие в Швеции) подакцизные товары из стран ЕС;
- лица, импортирующие подакцизные товары из стран, не входящих в Евросоюз.



В Швеции ставки акцизов на алкогольную продукцию являются специфическими и устанавливаются в зависимости от крепости алкогольной продукции.

Согласно шведскому налоговому законодательству акцизы на табак уплачивают:

- зарегистрированные владельцы акцизных складов;
- шведские производители подакцизного товара;
- получатели подакцизного товара - как незарегистрированные, так и зарегистрированные;
- зарегистрированные налоговые представители;
- лица, ввозящие в Швецию подакцизный товар из государств ЕС и третьих стран.

Табачный акциз уплачивается со всех табачных изделий, произведенных в Швеции или ввезенных как из стран Евросоюза, так и из других государств. Это сигареты, сигариллы, сигары, трубочный и жевательный табак. Поступление акцизов на табачные изделия составляет примерно 8500 млн крон. Число его плательщиков - около 70.

## **НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА ГЕРМАНИИ**

Общие правила, действующие для всех видов налогов, взимаемых в ФРГ, изложены в Положении об отчислении, которое является аналогом Налогового кодекса. В этом документе определены налоги, налогоплательщики и основные принципы взимания фискальных платежей. Основными налогами в Германии являются: подоходный для физических лиц; на корпорации; на добавленную стоимость; промысловый; на имущество; поземельный; уплачиваемый при покупке земельного участка; на наследство и дарение; автомобильный; на содержание пожарной охраны; акцизы.

Помимо этого немцы уплачивают страховые взносы, таможенные пошлины и сборы, идущие на развитие добычи нефти на территории страны. Кроме того, существует еще церковный налог, который финансовая статистика не учитывает вместе с государственными налогами.

Общая сумма налоговых поступлений распределяется так: в бюджет федерации идет около 48%, в бюджеты земель - 34% и в бюджеты общин - 13%. Остаток средств направляется в Фонд выравнивания бремени и на финансирование доли Германии в бюджете Евросоюза.

Все налоги Германии можно разделить на три группы: на владение, на операции в сфере обращения и на потребление. К первым относятся налоги на доход (подоходный налог, налог на корпорации) и на имущество {налог на имущество, налог с наследства). Промысловый и церковный частично являются налогами на имущество. Налоги на владение - прямые налоги. Их доля в совокупных налоговых поступлениях составляет более 55%.

Подоходный налог взимается с физических лиц. Постоянно проживающие в ФРГ платят его и с доходов, полученных в других странах. Этот налог дает немногим менее 40 % всех налоговых поступлений. Им

облагаются трудовые доходы, а также все доходы от промышленной и сельскохозяйственной деятельности, владения капиталом. Сдачи в аренду какой-либо собственности и т.д.

К налогам на операции, а сфере обращения относятся налоги с оборота, с оборота при импорте, на автомобили, на страхование, отчисления казино. Самым важным в этой группе является налог с оборота. Иногда под ним подразумевается НДС (это название более правильно).

НДС включен в цену и взимается с конечного потребителя в обход производителя. Очевидно, что оплачивается он только в случае действительной конечной реализации товара. Ставка налога едина на все товары и услуги. С 1993 года в связи с «гармонизацией налогов» в странах ЕС ставка НДС в ФРГ повысилась с 14 до 16%. Реализация немногих товаров {например, книг) облагается по льготной ставке. Порядок взимания налога с оборота при импорте аналогичен порядку взимания НДС.

Налог на автомобили (1,7% в общей сумме налогов) стимулирует использование автомобилей с бензиновыми моторами или дизельными (но с низким выбросом загрязняющих веществ), а также катализаторов. Его сумма зависит от двух факторов: от объема цилиндра, то есть мощности двигателя, и наличия (либо отсутствия) катализатора. Так, при объеме цилиндра двигателя 100 куб. дм владелец автомобиля должен уплатить сумму налога в три раза меньше в случае, если на его машине будет установлен катализатор. Владельцы менее мощных машин, оснащенных катализатором от уплаты налога освобождены.

#### **Характеристика акцизов**

Остановимся подробнее на налогах на потребление - акцизах. Ими облагаются подакцизные товары, которые находятся в обороте и потребляются на территориях ФРГ и свободных портов.

Обязательство по уплате акциза возникает в двух случаях: в момент выпуска товаров с акцизного склада или при их использовании (переработке) на акцизном складе. Акцизные склады - это заводы-изготовители, а также склады, где подакцизные товары находятся без обложения акцизом. На открытие акцизного склада требуется разрешение налоговых органов.

Как и в других странах Евросоюза, в Германии подакцизные товары могут перемещаться с одного акцизного склада на другой без обложения налогом. Предприниматель, не имеющий акцизного склада, но у которого есть разрешение на получение безналоговых товаров, допускается к приему не облагаемых акцизом товаров в рамках товарооборота внутри Евросоюза. Он имеет статус правомочного получателя. Обязательство по уплате акциза возникает у него в момент приема товара.

Налогоплательщиком является владелец акцизного склада или правомочный получатель. При получении товаров, ранее обложенных акцизами в другом государстве Евросоюза, налогоплательщиком признается получатель. При перемещении подакцизных товаров внутренним транзитом в другие страны ЕС требуются установленные законом сопроводительные документы (административные или коммерческие).

В коммерческом обороте действует принцип страны назначения, то есть товары облагаются налогом в стране потребления. А в «пассажирском» сообщении действует принцип страны происхождения. Так, товары, приобретенные пассажирами или туристами для собственного потребления, подлежат налогообложению в стране отправления и не облагаются акцизами в стране назначения.

Чтобы избежать двойного налогообложения при перемещении товаров из Германии в другие государства Евросоюза, производится возврат акциза, уплаченного по подакцизным товарам на налоговой территории. Во многих законах ФРГ предусмотрены налоговые освобождения. Так, не облагается акцизом передача спирта для производства лекарственных и косметических средств, продуктов питания (кроме напитков), ароматических эссенций и уксуса, средств для отопительных и очистительных целей.

### **Виды акцизов**

В Германии взимаются акцизы: на игристое вино; промежуточные изделия; кофе; минеральное топливо; пиво; спиртоводочные изделия; табак и табачные изделия; электроэнергию.

Практически все они перечисляются в бюджет федерации. Единственным исключением является акциз на пиво, поступления от которого направляются в бюджеты федеральных земель.

**Акциз на игристые вина.** Содержание спирта в игристом вине должно быть не ниже 1,2 и не выше 15%. Кроме того, в диапазоне от 13 до 15% спирт должен иметь бродильное происхождение. Ставка акциза, например, на шампанское составляет около 1,6 евро за 0,75 л.

Налогоплательщиком является владелец акцизного склада или правомочный получатель. При ввозе игристых вин из третьей страны (территории, не принадлежащей к налоговой территории Евросоюза) акциз уплачивается по таможенным правилам.

Игристое вино может без уплаты акциза перемещаться с одного на другие склады, находящиеся на налоговой территории, или на акцизные склады правомочных получателей в других государствах ЕС. Если оно получено в безакцизном режиме для коммерческих целей из другой страны Евросоюза, налоговое обязательство возникает у получателя в момент получения вина на налоговой территории.

**Акциз на промежуточные изделия.** Промежуточные изделия - это алкогольные напитки, представляющие собой нечто среднее между вином и спиртными напитками. Содержание спирта в них колеблется от 1,2 до 22%. К таковым относятся, например, херес, портвейн и мадера. Ставка акциза на промежуточные изделия составляет 850 евро за 2 гл безводного спирта.

**Акциз на кофе.** Им облагается жареный и растворимый кофе (экстракты, эссенции и концентраты из кофе), а также доля кофе в изделиях, его содержащих. Ставка составляет около 3,5 евро за 1 кг.

Налоговое обязательство возникает в момент выпуска кофе с акцизного склада (предприятия-изготовителя или кофейного склада). При ввозе кофе из другой страны ЕС налоговое обязательство возникает в момент

оприходования данного товара на налоговой территории. В этом случае налогоплательщиком является получатель товара. Если кофе ввозится из третьей страны, то акциз взимается по таможенным правилам.

Кофе, вывозимый с налоговой территории или поставляемый получателю в другом государстве Евросоюза, освобождается от налогообложения. При этом акциз, которым были обложены изделия, содержащие кофе, подлежит возврату или возмещается при вывозе товаров с налоговой территории, а также при поставках их получателю в другом государстве Евросоюза.

**Акциз на минеральное топливо.** Им облагается только потребление минерального топлива в виде горючего и мазута. Содействуя развитию экологически чистых энергоносителей и транспортных средств, закон об акцизе на минеральное топливо предусматривает ряд исключений для потребления горючего и мазута. Кроме того, в Германии существуют льготы по этому акцизу для отечественных производителей.

Минеральные вещества, используемые заводом-изготовителем на производство горючего, мазута или других видов минерального топлива, акцизом не облагаются. Сжиженный газ (пропан, бутан), природный газ и другие газообразные углеводороды также облагаются акцизом на минеральное топливо, если они используются как горючее. Для стимулирования использования горючего с низким содержанием серы с 1 января 2003 года установлен повышенный акциз на этилированный бензин и дизельное топливо с содержанием серы свыше 10 мг/кг.

Налог взимается прямо у изготовителя либо при последующих фазах производственного и торгового цикла. Через стоимость товара он перекладывается на потребителя. Таким образом, в связи с ограниченным числом налогоплательщиков акциз взимается с относительно низкими административными затратами. В распоряжении налогоплательщика имеется достаточно много времени (в среднем 55 дней), чтобы выручить суммы, необходимые для уплаты акциза,

Ставки акциза на бензин составляют около 1 евро в зависимости от содержания в нем серы, на мазут для отопления - около 7 центов за 1 кг.

**Акциз на пиво.** Этот акциз занимает особое место, поскольку его поступлений распределяются исключительно между федеральными землями. Его платит владелец акцизного склада (производитель или пивной склад). Обязательство по уплате акциза возникает при выпуске пива с акцизного склада или при его использовании (переработке) внутри осуществляет таможенная администрация.

Размер акциза зависит от содержания в пиве основного сусла. Пивоварни, которые производят до 200000 галлонов пива в год, могут уплачивать его по льготным ставкам. Максимальной скидкой в 50% вправе воспользоваться пивоварни, если объем их продукции составляет до 5000 галлонов в год.

Не облагаются акцизом: безвозмездная передача пива служащим и работникам завода-изготовителя; изготовление пива пивоварами-любителями в домашних условиях для собственного потребления в количестве до 2 галлонов в календарный год; безалкогольное пиво.

**Акциз на спиртоводочные изделия.** К спиртоводочным изделиям относятся:

- этиловый спирт любой крепости, в том числе денатурированный, а также крепкие спиртные напитки с содержанием спирта не менее 1,2%;
- игристые и неигристые вина, крепленые вина и виноградное сусло, а также вермуты и другие ароматизированные вина;
- прочие сброшенные напитки (например, яблочное вино) и смеси из них с содержанием в них спирта не менее 22%.

Ставка акциза равна 1303 евро за 1 л. безводного спирта. Обязательство по уплате акциза на спиртоводочные изделия возникает в момент их выпуска с акцизного склада (спиртоводочного завода или спиртного склада), если не следует дальнейшая процедура по приостановлению налогообложения, или же в момент переработки изделия внутри акцизного склада. Его платит владелец акцизного склада или правомочный получатель.

В Германии некоторые заводы, производящие спирт, до недавнего времени работали по системе откупа. Суть ее такова. База налогообложения (количество производимого спирта) рассчитывается исходя из установленных норм выхода продукции из соответствующего сырья. Например, из 100 л вишневого затертого сусла получают 5 л чистого спирта. Если фактический выход окажется больше, то излишек не облагается акцизом. При откупной системе его платит всегда производитель.

**Акциз на табак и табачные изделия.** К подакцизным относятся сигары, сигариллы, сигареты, курительный табак, изделия, приравненные к табачным, полностью или частично состоящие из заменителей табака. Обязательство по уплате этого акциза возникает при отпуске табачных изделий с акцизного склада (предприятия-производителя или склада) или при их использовании (переработке) внутри акцизного склада.

Данный акциз взимается, за исключением некоторых случаев, не путем уплаты налоговой суммы, а путем платежа за наклеиваемые на розничных упаковках акцизные марки, которые изготовители и импортеры получают в центре по акцизным маркам в г. Бюнде. Оплачиваются они не сразу, а в течение срока, который зависит от налоговой стоимости товаров.

В отдельных случаях законодательство предусматривает:

- освобождение от уплаты акцизов в отношении табачных изделий, используемых в административных расследованиях или научных исследованиях, а также в виде безвозмездно выдаваемой натуроплаты;
- возмещение сумм акциза по ранее обложенным акцизом изделиям, которые помещаются на акцизный склад, вывозятся или помещаются под определенный таможенный режим.

Акциз на табак и табачные изделия перечисляется в бюджет федерации. Он является самым доходным после акциза на минеральное сырье. Ставки акциза на табачные изделия установлены в размере около 10 евроцентов за 1 сигарету.

**Акциз на электроэнергию.** Это достаточно новый для Германии вид акциза. Он введен в 1999 году в связи с вступлением в силу Закона о начале экологической налоговой реформы.

Обязательство по уплате возникает в момент изъятия электрического тока из сети энергоснабжения, когда «товар», то есть электроэнергия, выпускается для свободного обращения и одновременно потребляется. Ток, произведенный из возобновляемых энергоресурсов и изъятый из сетей, снабжаемых исключительно регенеративными видами электроэнергии (сеть экологического тока), освобождается от налогообложения. К возобновляемым относятся энергия ветра, солнца, тепла недр, биологический и очистительный газ, биологическая масса, а также гидроэнергия, вырабатываемая гидроэлектростанциями с генераторной мощностью до 10 МВт.

Как правило, налогоплательщиком является предприятие, поставляющее электроэнергию. Поставщик фактически становится налогоплательщиком тогда, когда он изымает электроэнергию для собственного потребления или же когда поставленную электроэнергию изымает из электросети конечный потребитель. Кроме того, налогоплательщиком является производитель, эксплуатирующий оборудование для производства электроэнергии для собственного потребления номинальной мощностью более 2 МВт. Следует отметить, что и конечный потребитель может стать налогоплательщиком, если он получает электроэнергию из иностранного государства или незаконно изымает ее из сети.

#### **Немецкие налоговые инспекции и таможи**

Налоговые инспекции являются финансово-налоговыми органами федеральных земель. По поручению федерации они администрируют налоги на собственность и налоги с оборота, целиком или частично поступающие в федеральный бюджет, а также налоги, причитающиеся федеральным землям, и ряд муниципальных налогов. В функции налоговых инспекций входит также исчисление единой нормативной стоимости земельных участков в Германии, которая используется, например, при расчете земельного налога.

Они осуществляют выплату государственных премий согласно закону о премиях в жилищном строительстве, претворяют в жизнь нормы законов «Об образовании собственности и имущества» и «О премиях горнякам». В их ведение также передано предоставление льгот согласно закону об инвестиционных льготах и закону о содействии Берлину.

Главные таможи являются федеральными финансовыми органами. Они администрируют таможенные пошлины, акцизы, регулируемые федеральным законодательством, включая импортный НДС и акциз на пиво, и обязательные платежи в рамках Евросоюза. Помимо этого они отвечают за таможенный контроль перемещения товаров через границу и за пограничный контроль, в первую очередь на «зеленой» границе и многочисленных пограничных переходах. В числе их функций также:

- контроль за внешнеэкономической деятельностью;

- принудительное исполнение публично-правовых денежных требований федерации со стороны федеральных фондов социального страхования (медицинского и пенсионного страхования, страхования от несчастных случаев, страхования от безработицы);

- борьба с нелегальной трудовой деятельностью, включая злоупотребления, связанные с получением государственных пособий;

- контроль за осуществлением кассовых операций на территории федерации:

- участие в надзоре за рыболовецкими зонами, континентальным шельфом, судоходством, а также в проверке качества овощей и фруктов.

## **ЛАТВИЙСКАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА**

Прибалтийские республики даже в советское время были государством в государстве. Связав свои надежды на лучшую жизнь с Европой, латыши первым делом постарались, чтобы их налоговое законодательство соответствовало требованиям западных соседей.

### **Спасение от безработицы**

Латвия получила в 1991 году независимость. Осенью 2003 года 67 процентов граждан этой прибалтийской страны на референдуме с удовольствием проголосовали за изменение ее статуса. А в 2004-м Латвийская Республика стала участницей Евросоюза.

Первое, что дает ЕС латышам, - возможность трудоустройства. Пока рынок труда для «вновь прибывающих» в Евросоюз открыт не полностью. Но несколько стран уже сейчас согласились принимать прибалтийских рабочих. Для Латвии это очень важно. Ведь занятость населения составляет всего около 58 процентов. При этом на полный рабочий день чей недели.

Собственная валюта - латвийский рубль - появилась на берегах Рижского залива в июле 1992 года. Тогда его курс был приравнен к курсу советского рубля. Но уже в августе он был повышен на 30 процентов. Такой глобальный рост курса в течение довольно длительного периода происходил практически ежемесячно.

В результате покупатели разбежались искать товар подешевле. Нерентабельные производства стали закрывать. Уже к концу 1992 года с латвийских предприятий уволили 20 тысяч работников.

В 1993 году был введен лат, ставший самой дорогой валютой Европы. Заводы постепенно остались без заказов, их стали перестраивать в торговые центры. Бурными темпами стала развиваться торговля - дешевый импорт в Латвии идет нарасхват! Уже с 1994 года импорт превысил экспорт.

Продает Латвия в основном лес. По этой маленькой стране идут бесконечные вагоны с лесом на экспорт. Несколько месяцев в году те фирмы, которые вырубают деревья, обязаны заниматься их посадкой.

### **Смотря с чем сравнивать**

В Латвии тоже существует такое понятие, как минимальная заработная плата. Называется она минимальной тарифной ставкой и равна 70 латам - порядка 120 евро по местному курсу.

Однако латвийские предприятия могут устанавливать собственный размер минимальной заработной платы. Главное условие, чтобы он был не меньше государственного. Но штрафы за нарушения рассчитываются исходя именно из официальной ставки.

Кстати, еще одно сравнение: во многих странах Евросоюза минимальная зарплата превышает 1100 евро. То есть практически в 10 раз больше, чем Латвийской Республике. Есть здесь и особенности социальных гарантий. Так, бюллетени здесь делятся на два типа: больничные листы категории «А» не могут превышать 14 календарных дней. Оплачиваются они предприятием. Больничный лист «В» рассчитывается с 15-го дня временной нетрудоспособности и оплачивается уже государством.

#### **«Зарплатные» налоги**

Со своих доходов латвийские граждане платят подоходный налог по ставке - 25 процентов. Но рассчитывать и платить его надо один раз в течение календарного года.

Для латвийского законодательства (как и для всего цивилизованного мира) характерно при немаленьких ставках налогов предоставлять гражданам и организациям значительные послабления, льготы и скидки. Но они распространяются только на те отрасли экономики и виды деятельности, в развитии которых государство заинтересовано. Например, подоходным налогом не облагаются доходы от личного подсобного хозяйства, если они не превышают три тысячи латов в год. Фермеры имеют еще ряд значительных льгот.

Также государство не берет подоходного налога с алиментов, стипендий и процентов с банковских депозитов.

Прежде чем заплатить налог, латыши с чистой совестью, на совершенно законных основаниях вычитают из объема годовых доходов суммы заплаченного социального налога и платежей по государственному социальному страхованию. Они могут уменьшить свои доходы на сумму, потраченную на образование и лечение - «льготные» деньги даже не попадают в казну.

С фонда оплаты труда латвийские фирмы и предприниматели платят социальный налог. Основная его ставка - 33,09 процента. Сколько денег надо перечислить в пенсионный фонд, сколько в соцстрах, в Фонд обязательного медицинского страхования и т.д., *лены и наши бухгалтеры*).

Вся информация о местах работы, стаже, налоговых отчислениях и вообще обо всей трудовой деятельности человека хранится в его налоговой книжке. По достижении пенсионного возраста данные из нее используются для расчета пенсии. Таким образом налоговая книжка вмещает в себя информацию, которая регистрируется в трудовой книжке сотрудника и карточке государственного пенсионного страхования.

#### **Скидки на налог**

В столице республики - Риге - сосредоточена большая часть предприятий страны. Основной налог, который платят латвийские фирмы, - подоходный налог с предприятия. Его ставка - 15 процентов. В принципе это тот же налог



на прибыль. Рассчитывается прибыль привычным способом: из доходов от хозяйственной деятельности вычитают связанные с ней расходы. Но в латвийском налоговом законодательстве есть непривычное понятие - скидки на налог. Например, для малых фирм скидка подоходного налога на предприятие составляет 20 процентов от исчисленной суммы,

Сельскохозяйственные компании могут рассчитывать на скидку в десять лат за каждый гектар сельскохозяйственных угодий. Фирмы, производящие высокотехнологичные и программные продукты, - на 30-процентную скидку. Компании, которые не побоялись принять на работу осужденных, - на 20-процентную. Существуют особые скидки по налогу для благотворительных организаций, предприятий обществ инвалидов. Список таких фирм утверждает Сейм республики.

### **НДС**

Следующий основной налог - НДС. Основным его отличием является то, что этот налог можно прибавить к цене товара или услуги только после того, как фирма или предприниматель регистрируется в регистре облагаемых НДС лиц Службы государственных доходов - аналоге наших налоговых инспекций.

Предприятие обязательно нужно зарегистрировать, когда суммарная стоимость совершенных за предыдущие 12 месяцев сделок достигла или превысила 10 тысяч лат. Если же суммарная стоимость совершенных сделок в течение года не превысила этот минимум, то регистрироваться не обязательно, но и НДС в стоимость своих товаров или услуг включать нельзя. Поэтому даже небольшие фирмы стараются засвидетельствовать свое почтение Службе госдоходов.

Основная ставка НДС в Латвии составляет 18 процентов. По нулевой ставке облагаются услуги, связанные с экспортом товаров и транзитными перевозками. А также оказываемые международным транспортом.

1 января 2003 года в Латвии появилась 9-процентная ставка НДС. Льготу получили поставщики продуктов для грудных детей, поставщики ветеринарных медикаментов и товаров. Также по этой ставке облагаются услуги гостиничного бизнеса, дарственные и муниципальные учебные заведения, медицинские услуги и медикаменты, поставки медицинских товаров на внутренней территории и т.д.

Латвийские парламентарии, дабы стимулировать развитие основных фондов, освободили фирмы от уплаты НДС по приобретенным импортным основным средствам. Но при условии, что они предназначены для использования в производственной деятельности. В случае если купленные таким образом основные средства продаются в течение года, компания должна заплатить в бюджет сумму НДС плюс штраф.

Предприятие освобождается от налогов при импорте материалов, если они будут переработаны в готовую продукцию и вывезены из страны в течение шести месяцев. Таким образом можно ввозить только материалы, не производимые в Латвии.

Расчетный период (в Латвии он называется «период таксации») по НДС - один календарный месяц. Но если в предыдущем году объем сделок фирмы не превысил десяти тысяч лат, период таксации может быть три или шесть месяцев. Для этого необходимо подать в Службу госдоходов заявление, написанное в свободной форме, и указать в нем сумму сделок, совершенных в предыдущем году.

### **Налоговый счет**

Если фирма или предприниматель, зарегистрированные в Службе госдоходов, поставляют другому лицу товары или оказывают услуги, они обязаны выписывать налоговый счет - документ с определенной информацией о поставленных товарах или оказанных услугах. По объему информации и значимости он аналогичен нашему счету-фактуре.

В сделках по поставке товаров налоговым счетом является товарная накладная, которая на берегах Рижского залива является бланком строгой отчетности. При оказании услуг фирма может ее не выписывать. В этом случае в качестве налогового счета можно использовать любой документ. Главное - в нем должна быть отражена вся необходимая информация о поставщике товара и стоять сумма сделки с выделенным НДС. Налоговый счет должен быть выписан в течение семи дней с момента заключения сделки.

### **За жизнь**

Обычный рабочий день обычного латвийского бухгалтера начинается в 9 - 10 часов утра и продолжается до 6 - 7 вечера. Местное законодательство позволяет фирмам самостоятельно строить систему бухгалтерского учета. План счетов не регламентирован на государственном уровне, его разрабатывает само предприятие. То есть в двух разных фирмах на одном и том же счете можно отражать совершенно разные хозяйственные операции.

Пенсионеры получают от государства порядка 50 лат ежемесячно, квартплата за однокомнатную квартиру составляет примерно такую же сумму. 200 лат считается хорошей зарплатой. В стране есть небольшая прослойка граждан с доходами в 1000 лат.

**ЛИТЕРАТУРА**

1. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан (с изменениями). 2002, Ташкент.
2. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений в налоговый кодекс Республики Узбекистан». Принят Законодательной палатой 1 декабря 2005 года. Одобрен Сенатом 3 декабря 2005 года.
3. Указ Президента Республики Узбекистан от 20.06.2005 года за N УП-3620 «О дополнительных мерах по стимулированию развития микрофирм и малых предприятий».
4. Указ Президента Республики Узбекистан от 14.06.2005 года за N УП-3619 «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы правовой защиты субъектов предпринимательства».
5. Указ Президента Республики Узбекистан от 05.10.2005 года за N УП-3665 «О мерах по дальнейшему сокращению и совершенствованию системы проверок субъектов предпринимательства».
6. Постановления Президента Республики Узбекистан от 15.06.2005 года за N ПП-100 «О совершенствовании системы отчетности, представляемой субъектами предпринимательства, и усилении ответственности за ее незаконное истребование».
7. Постановления Президента Республики Узбекистан от 19.09.2005 года за N ПП-183 «О дополнительных мерах по упорядочению экспортно-импортных операций».
8. Постановления Президента Республики Узбекистан от 27.12.2005 года за N ПП-244 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2006 год».
9. Письмо Министерства финансов БА/04-01-02/824 и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан N 2005-68 от 31 декабря 2005 года. «Об изменениях в Порядке налогообложения юридических и физических лиц с 1 января 2006 года».
10. Журнал «Экономическое обозрение» N7, 2005 г.
11. Газета «Налоговые и таможенные вести» с 2002 года.
12. Журнал налогоплательщика с 2002 года.
13. Завалишина И. Налогообложение. Т. 2004
14. Майкл П.Девере. Экономика налоговой политики. Москва, «Филинь», 2002.
15. А.В. Перов, А.В. Толкушкин Налоги и налогообложение. Учебное пособие. М. «Юрайт»
16. Т.Ф.Юткина. Налоги и налогообложение. Учебник. Москва, «Инфра-М», 2000.
17. Миляков Н. Налоги и налогообложение М. «Инфра- М», 2000