1. Законные и уполномоченные представители налогоплательщиков.

**Законными представителями налогоплательщиков** – организаций является лица, уполномоченные представлять организацию на основании закона или её учредительных документов.

Законным представителями налогоплательщиков – физических лиц согласно пункт 2 статьи 27 НК Российской Федерации признаются лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

Таким образом, статья 27 НК Российской Федерации предусматривает две формы законного налогового представительства для организаций – налогоплательщиков – представительства в силу закрепления статуса представителя в учредительных документов организации и представительства на основании закона.

В соответствии со статьи 52 ГК Российской Федерации учредительными документами юридического лица являются его устав и (или) учредительный договор. Учредительный договор юридического лица заключается, а устав утверждается его учредителями (участниками); в учредительных документах юридического лица должны определяться наименование юридического лица, место его нахождения, порядок управления деятельностью юридического лица.

Вместе с тем, в силу диспозитивности гражданского права в учредительные документы можно включить и другие сведения, в частности определить в них налогового представителя, который будет представлять и защищать интересы, организации – налогоплательщика в налоговых органах. При указании налогового представителя в учредительных документах юридического лица последней будет осуществлять законное налоговое представительство данной организации.

Законное налоговое представительство на основании закона возможно на государственных и муниципальных предприятиях, в государственных учреждениях, то есть на предприятиях, собственником которых является государство. Для осуществления такого представительства необходимо, чтобы налоговый представитель организации-налогоплательщика был указан в качестве такового в акте соответствующего высшего представительного органа государства или органа местного самоуправления.

В соответствии с гражданским законодательством законным представителем физического лица может являться:

1. опекун физического лица;
2. усыновитель несовершеннолетнего ребёнка;
3. родитель несовершеннолетнего ребёнка.

При законном налоговом представительстве необходимо учитывать, что законные налоговые представители физических лиц действуют без особых полномочий, т.е. для осуществления ими налогового представительства им необходимо иметь только документы, подтверждающие их статус законного представителя. Таковыми являются:

1. для родителей - паспорт с отметкой о рождении ребёнка (детей);
2. для усыновителей – решение суда или органа записи актов гражданского состояния об усыновлении (удочерении);
3. для опекунов – решение суда об установлении опеки.

Согласно статьи 28 НК Российской Федерации любые действия (бездействия)законных представителей организации-налогоплательщика признаются действиями (бездействиями) представляемой организации, т.е.как в случае, если бы данная организация сама лично осуществляла данные действия (бездействия).

Так, требование об уплате налога и сбора может быть вручено под расписку налоговым органом не только руководителю организации, но и законному или уполномоченному представителю. В случае, когда указанные лица уклоняются от получения требования, должностными лицами налогового органа составляется соответствующий акт, дата составления которого признаётся датой направления требования.

При аресте налогоплательщика налоговый орган не вправе отказать его законному и (или) уполномоченному представителю присутствовать при этом. Аналогичные права имеет налоговый представитель и при проведении осмотра, при подготовке объяснении и возражений на акт проверки, а так же при получении копии решения налогового органа о применении налоговых санкций.

Необходимо так же учитывать, что в соответствии со статьёй 106 НК Российской Федерации при определении налогового правонарушения установлено, что таковым признаётся виновно совершённое противоправное деяние не только налогоплательщика, но и его представителей.

Так, в частности, согласно статьи 119 НК Российской Федерации при нарушении срока представлении налоговой декларации или иных документов налогоплательщик несёт ответственность даже в том случае, когда такое нарушение допущено его представителем.

**Уполномоченным представителем** признаётся физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношения с налоговыми органами, иными участниками налоговых отношений (ст. 29 НК Российской Федерации). Указанную норму следует применять с поправкой на упомянутые положения Налогового Кодекса о законном представительстве. Лицо, упомянутое учредительными документами, в соответствии с НК Российской Федерации признаётся не уполномоченным, а законным представителем организации. Данный вопрос имеет принципиальное значение, так как по ст. 28 НК Российской Федерации действия (бездействия) законных представителей организации, совершённые в связи с участием этой организации в налоговых отношениях, признаются действиями (бездействиями) самой организации. Уполномоченное налоговое представительство может быть как возмездным, так и безвозмездным в зависимости от того, к какому соглашению придут стороны – налогоплательщик и его представитель.

Для осуществления налогового представительства физическими лицами необходимо, чтобы они к моменту налогового представительства были полностью дееспособными, т.е. достигли установленном законом возраста. Уполномоченными представителями плательщиков налогов могут быть граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства. Кроме того, уполномоченными представителями налогоплательщика могут быть как индивидуальные предприниматели, осуществляющие свою деятельность без образования юридического лица, так и физические лица, не обладающих правовым статусом.

Уполномоченным представителем налогоплательщика могут быть и юридические лица, коммерческие (например, ЗАО, ОАО, ООО, и.т.д.) и не коммерческие организации (например, ассоциации, союзы, фонды и.т.д.). Коммерческие организации осуществляют свою предпринимательскую деятельность с целью извлечения прибыли, поэтому налоговое представительство будет носить преимущественно возмездный характер. Основание возмездного налогового представительства может служить, например, договор на оказание возмездных юридических услуг, договор на оказание консультационных услуг и.т.д.

Некоммерческие организации могут осуществлять уполномоченное налоговое представительство как за определённое вознаграждение, так и на безвозмездной основе. Однако в первом случае необходимо помнить, что некоммерческие организации могут осуществлять коммерческую деятельность лишь постольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответствует этим целям (пункт 3 статьи 50 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Необходимо обратить внимание на то, что уполномоченные представители налогоплательщика могут представлять интересы последнего в отношениях не только с налоговыми органами, но и иными участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, например налоговыми агентами, сборщиками налогов и.т.д.

Представление интересов налогоплательщика в арбитражном суде и суде общей юрисдикции Налоговым кодексом не регулируется, и право на судебное представительство не распространяется. В данном случае на до руководствоваться гл. 5 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и гл.5 ГПК Российской Федерации.

Перечисленные в пункте 2 статьи 29 НК Российской Федерации лица являются представителями власти и служащими правоохранительных или контролирующих органов, поэтому должны представлять в налоговых правоотношениях исключительно интересы государства. Чтобы исключить личную (материальную) зависимость, данные субъекты выведены из круга лиц, имеющих право осуществлять уполномоченное представительство налогоплательщиков.

Кроме того, в вышеуказанном пункте лица, в силу ограничений законодательства, регулирующих деятельность данных должностных лиц, не вправе заниматься иной деятельностью, кроме профессиональной, за исключением преподавательской, научной, литературной и иной творческой деятельностью.

Отношения уполномоченного представительства налогоплательщика-организации оформляются доверенностью, выдаваемой последним своему представителю по правилам, предусмотренным гражданским законодательством Российской Федерации.

В соответствии со статьёй 185 ГК Российской Федерации доверенностью признаётся письменное уполномочие, выдаваемое одним лицом другому лицу для представительства перед третьими лицами, иначе говоря, доверенность – это письменный документ, который выдаётся налогоплательщиком и в котором закреплены полномочия представителя на совершение определённых действий от имени представляемого.

Доверенность может быть выдана как гражданину, так и физическому лицу. В последнем случае юридическое лицо действует через свои органы управления. Доверенность может быть выдана одному или нескольким лицам. В случае выдачи доверенности нескольким лицам, то они все поимённо должны быть перечислены в доверенности.

В зависимости от содержания полномочий, указанных в доверенности, можно различать специальные, генеральные и разовые доверенности. Специальная доверенность выдаётся для совершения однородных действий лицом которому она выдана. Генеральная доверенность выдаётся для совершения представителем самых разнообразных действий от имени представляемого. По содержанию генеральная доверенность шире остальных. Разовая доверенность, выдаётся представляемым представителю для совершения строго одного действия.

Согласно ГК Российской Федерации доверенность от имени юридического лица выдаётся за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это учредительными документами, с приложением печати этой организации (пункт 5 статьи 185 ГК Российской Федерации).

Срок действия доверенности указывается непосредственно в выдаваемой доверенности, однако с тем условием, что данный срок не должен превышать трёх лет. В случае если в доверенности срок действия не указан, она сохраняет силу в течении одного года с момента её выдачи (ст.186 ГК Российской Федерации). При выдачи доверенности необходимо обратить внимание на то, чтобы в ней была указана дата выдачи.

Уполномоченный представитель налогоплательщика - физического лица осуществляет свои полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности.

1. Единый социальный налог.

**Характеристика ЕСН**

С вступлением в силу второй части Налогового кодекса на территории Российской Федерации вводится в действие единый социальный налог (далее - ЕСН). Он призван заменить собой страховые взносы в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ и фонды обязательного медицинского страхования РФ. Весь контроль за правильностью исчисления и уплаты ЕСН возлагается на налоговые органы (ст.9 Федерального закона от 05.08.2000 N 118-ФЗ "О введении в действие части второй Налогового кодекса РФ и внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ о налогах").

В состав ЕСН не включены страховые взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, которые будут уплачиваться в соответствии со специальным законодательством, регулирующим этот вид страхования (ст.11 Закона о введении), и независимо от ЕСН.

Если сравнить законодательство о взносах, действующие до Нового года и 24 главу НК РФ, то становится ясно, что каких-либо кардинальных изменений не произошло. Фактически проведена лишь некоторая унификация правовых норм, вызванная объединением взносов в ПФР, ФСС, ФОМС под одним общим названием, а также урегулированы некоторые из существующих спорных вопросов.

### ПЛАТЕЛЬЩИКИ

Платить ЕСН будут те же категории лиц, что и платят взносы во внебюджетные фонды за одним исключением - с первого января перестает существовать такая категория налогоплательщиков как наемные работники (до введения ЕСН они уплачивают в ПФР страховые взносы по однопроцентной ставке).

Существует две основные категории: работодатели и так называемые самозанятые граждане (индивидуальные предприниматели, адвокаты, крестьянские (фермерские) хозяйства, а также родовые, семейные общины малочисленных народов Севера, занимающиеся традиционными отраслями хозяйствования). До введения ЕСН последние были освобождены от уплаты взносов в ФСС с полученных доходов, это правило сохранится и впредь, - в соответствии с подп."4" п.1 ст.239 НК РФ самозанятые граждане освобождены от уплаты ЕСН в этой части.

Если налогоплательщик относится сразу к двум категориям, то он уплачивает налог по двум основаниям. Например, индивидуальный предприниматель, использующий труд наемных работников, платит ЕСН как с полученных доходов от предпринимательской деятельности за вычетом связанных с ними расходов, так и с начисленных выплат в пользу работников.

Среди плательщиков специально не выделены занимающиеся частной практикой нотариусы, детективы и охранники, поскольку они включены в категорию "индивидуальные предприниматели", что соответствует п.2 ст.11 НК РФ.

Плательщики, переведенные на уплату единого налога на вмененный доход, ЕСН не платят, как и не платили до 2001 года страховые взносы.

##### ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Интересные новшества использованы при определении объекта налогообложения и налогооблагаемой базы ЕСН. Наряду с существовавшими ранее объектами налогообложения (выплаты в пользу работников, доходы от предпринимательской и иной деятельности) глава 24 НК РФ вводит новый - безвозмездные выплаты тем физическим лицам, которые не являются работниками налогоплательщика.

Однако на сегодняшний день законодатель затрудняется привести какой-либо пример таких выплат, поскольку в той же статье установлено важное исключение - не подлежат налогообложению те безвозмездные выплаты неработникам, которые производятся из прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Не ясно - возникает или нет указанный объект налогообложения у индивидуальных предпринимателей. С одной стороны предпринимателей и физических лиц пункт 1 ст.235 НК РФ относит к разными категориям налогоплательщиков. А с другой стороны в норме, содержащей исключение, говориться только о прибыли и предприятиях. Этот вопрос требует внесение соответствующих поправок.

Нельзя не остановиться на одном неясном моменте 24 главы. Дело в том, что и в п.1 ст.236 и в п.1 ст.237 НК РФ названы два объекта налогообложения: выплаты и иные доходы, начисленные в пользу работников, и безвозмездные выплаты в пользу физических лиц, не являющихся работниками.

Далее и статья 236 и ст.237 содержат одну и туже фразу: "... Указанные выплаты не признаются объектом налогообложения (не учитываются при исчислении налоговой базы), если они производятся из прибыли, остающейся в распоряжении предприятия...". При этом совершенно не понятно к каким таким "указанным выплатам" это правило относится. Возможны два варианта:

1) Из ст.237 НК РФ следует вывод, что эти слова относятся только к безвозмездным выплатам в пользу физических лиц, которые не являются работниками. То есть только безвозмездные выплаты в пользу неработников освобождаются от обложения ЕСН, в случае, если они осуществляются за счет чистой прибыли.

Следовательно любой доход (конечно же с учетом ограничений, установленных в ст.ст.237, 238 и др. гл.24 НК РФ) будь он в денежной или натуральной формах, будь это заработная плата или подарок, будь это премия или материальная выгода, входит ли он в систему оплаты труда на предприятии или нет, - должен облагаться ЕСН, если он начислен работодателем в пользу работника.

Из ст.236 НК РФ следует вывод совершенно противоположный первому, - указанная фраза имеет отношение в том числе к выплатам работодателей в пользу работников, то есть и выплаты в пользу работников не облагаются ЕСН, если они осуществляются за счет прибыли, остающейся после налогообложения.

В последнем случае объект налогообложения существенно сокращается - ЕСН должен будет уплачиваться только с тех выплат работникам, которые можно отнести на себестоимость в соответствии с Положением о составе затрат..., утв. Постановлением Правительства РФ от 05.08.92 N 552 (в основном это те выплаты, что относятся к элементу "затраты на оплату труда"). Различные подарки в денежной и натуральной форме, материальная помощь и т.д. в этом случае под налогообложение не подпадают.

Если все-таки проанализировать содержания главы НК РФ о ЕСН в целом, то более склоняешься к выводу, что рассматриваемое ограничение налогооблагаемой базы относится только к вышеназванным безвозмездным выплатам физическим лицам.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Объект налогообложения | Плательщики |
| 1 | Любые доходы в денежной или натуральной форме, в виде предоставленных материальных, социальных и иных благ или в виде иной материальной выгоды, начисленные работодателем в пользу работников по всем основаниям, в том числе вознаграждения по гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, по авторским и лицензионным договорам, а также материальная помощь и иные безвозмездные выплаты. | работодатели |
| 2 | Материальная помощь и иные безвозмездные выплаты физическим лицам, не связанным с налогоплательщиком трудовым договором гражданско-правового характера, предметом которого является выполнение работ, оказание услуг, авторским и лицензионным договором. | организации |
| 3 | Доходы от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением. | индивидуальные предприниматели, общины Севера, к/ф, хозяйства, адвокаты. |
| 4 | Доход, исходя из стоимости патента. | индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения. |

До 2001 часто возникали вопросы по поводу того, должны ли включаться в объект тарифообложения доходы в виде материальной выгоды, полученной по тем или иным основаниям. Применительно к ЕСН этот вопрос решен однозначно - согласно п.1 ст.237 НК РФ доходы, начисленные работодателем работнику в виде материальной выгоды, подлежат налогообложению. Боле того, во избежание споров законодатель перечислил некоторые из видов материальной выгоды, подлежащей налогообложению:

- выгода от оплаты за счет работодателя приобретаемых для работника или для членов его семьи товаров (работ, услуг) или прав (например коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах работника);

- выгода от приобретения работником или членами его семьи у работодателя товаров (работ, услуг) по более низким ценам, чем те, что применяются в обычных условиях;

- экономия на процентах при получении займа от работодателя (определяется по правилам главы НК РФ о налоге на доходы физических лиц);

- материальная выгода в виде сумм страховых взносов по договорам добровольного страхования в случае если эти взносы вносятся за счет средств работодателя.

Здесь следует напомнить, что в период существования страховых взносов ПФР в своих письмах разъяснял, что взносы с материальной выгоды в виде экономии на процентах и от приобретения у работодателя товаров по сниженным ценам не уплачиваются, поскольку ее нельзя рассматривать как выплату, начисленную в пользу работника (Письмо ПФР от 15.06.99 N ЕВ-16-27/5567 "О начислении страховых взносов в ПФР", Письмо ПФР от 10.04.97 N ЕВ-01-24/2816 под таким же названием). Теперь как мы видим гл.24 НК РФ вполне допускает рассматривать материальную выгоду как начисленную выплату.

##### НЕОБЛАГАЕМЫЕ ВЫПЛАТЫ

Одним из наиболее важных новшеств является применение по отдельным видам доходов необлагаемого минимума.

Во-первых, в части сумм, не превышающих 1000 рублей в расчете на календарный месяц, не подлежат налогообложению следующие выплаты (п.1 ст.237 НК РФ):

- выплаты в виде материальной помощи;

- иные безвозмездные выплаты;

- выплаты в натуральной форме, производимые сельскохозяйственной продукцией и (или) товарами для детей.

Во-вторых, следующие выплаты не облагаются в части сумм, не превышающих 2000 рублей в год (п.2 ст.238 НК РФ):

- выплаты в виде материальной помощи в пользу работников или бывших работников, которые уволились в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту;

- суммы оплаты или возмещения бывшим работникам пенсионерам по возрасту и (или) инвалидности) и (или) членам их семей стоимости приобретенных медикаментов, назначенных им лечащим врачом.

 Интерес представляет перечень сумм, не подлежащих налогообложению ЕСН. Предусмотренный ст.238 НК РФ, он призван заменить существовавшие до 1 января перечни выплат для каждого из внебюджетных фондов и во многом их повторяет. Однако есть и различия.

В частности ЕСН не будут уплачиваться с сумм, направленных работодателем на лечение и медицинское обслуживание своих работников их детей, супругов и родителей, но только при условии, что эти расходы осуществляются за счет средств, оставшихся после уплаты налога на прибыль (доходы) организации.

То же самое относится и к суммам, направленным на компенсацию работникам и членам их семей стоимости путевок в санаторно-курортные учреждения.

Кроме того не будут облагаться ЕСН суммы страховых платежей (пенсионных взносов) которые платит организация по договорам добровольного пенсионного страхования (добровольного пенсионного обеспечения) своих работников. Условие при этом то же - уплата платежей (взносов) должна осуществляться за счет средств, оставшихся после уплаты налога на прибыль (доходы) организации.

По другим договорам добровольного страхования суммы страховых взносов могут льготироваться только если такой договор предусматривают выплаты в возмещение вреда жизни и здоровью застрахованных и оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных, при условии отсутствия выплат самим застрахованным физическим лицам.

Освобождается от ЕСН также оплата расходов на содержание детей работников в дошкольных учреждениях и лагерях при условии, что указанные выплаты осуществляются из прибыли, остающейся после налогообложения.

Изменения произошли в отношении выплат за счет членских профсоюзных взносов. В соответствии с подп."16" п.1 ст.238 НК РФ эти выплаты не будут облагаться налогом, при условии, что осуществляются не чаще одного раза в три месяца и не превышают 10 000 руб в год.

Как и раньше ЕСН в части сумм, зачисляемых в ФСС, не начисляется на любые вознаграждения по договорам гражданско-правового характера, в том числе и по тем, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг и по авторским договорам.

##### СТАВКИ

На необходимость введения для страховых взносов во внебюджетные фонды обратно пропорциональной (или регрессивной) шкалы, ставки указаны Постановлении Конституционным Судом РФ в п.5 от 23.12.99 N 18-П. Суть обратно пропорциональной шкалы заключается в том, что с увеличением размера налогооблагаемой базы ставка налога не увеличивается (как это было для подоходного налога), а уменьшается.

Однако свой вывод КС РФ сделал только в отношении самозанятых граждан, поскольку фиксированная ставка тарифа, не зависящая от размера полученного дохода, приводит к тому, что эта категория плательщиков перечисляет в частности в ПФР суммы, многократно превышающие размер их будущих пенсий.

Тем не менее обратно пропорциональная шкала введена ст.241 НК РФ для всех плательщиков, а не только для индивидуальных предпринимателей. Кроме того, устанавливая ставки, законодатель также пытался учесть и другие выводы КС РФ, - в частности об установлении более низких тарифов для предпринимателей и адвокатов.

До принятия гл.24 НК РФ очень много говорили о существенном снижении страховых взносов и о преимуществах для плательщиков ведения новой шкалы ставок. Однако после ознакомления со ст.241 НК РФ наступает некоторое разочарование.

Во-первых, ставки снижены не значительно. Например у работодателей организаций это произошло в основном за счет ликвидации Государственного фонда занятости населения. Для них максимальная ставка ЕСН по сравнению с существовавшей ранее суммарной ставкой во внебюджетные фонды уменьшилась всего на 2,9%.

Самое большое снижение произошло у адвокатов, а именно на 6,6%.

У индивидуальных предпринимателей максимальная ставка ЕСН будет всего на 1,4% меньше чем совокупный тариф во внебюджетные фонды, которые они уплачивали со своих доходов до 1 января.

Во-вторых, хотя статья 241 НК РФ устанавливает четыре регрессивных (обратно пропорциональных) шкалы для всех категорий плательщиков, для работодателей в применении этой шкалы установлены существенные ограничения, что в большинстве случае делает ее применение невозможным. Соответственно взносы уплачиваются по максимальной ставке не зависимо от размера начисленных работникам выплат. Суть ограничений в следующем.

Согласно ст.245 НК РФ в 2001 году плательщики-работодатели вправе применять регрессивную шкалу только если фактический размер выплат, начисленных в среднем на одного работника во втором полугодии 2000 года, должен превышать 25 000 рублей. При этом те организации, в которых работают менее 30 человек, для расчета не принимают во внимание выплаты в пользу 30% наиболее оплачиваемых работников; те же организации, в которых численность работников более 30 человек, в расчет не берут 10% наиболее оплачиваемых из них.

 Налогоплательщики-работодатели, которые получили право применять регрессивную шкалу, обязаны будут осуществлять ежемесячный контроль за величиной налоговой базы. Если при уплате ЕСН за прошедший месяц налоговая база в среднем на одного работника будет меньше 4 200 рублей умноженных на количество месяцев с начала года, то налогоплательщикам придется уплачивать ЕСН по максимальной ставке в отношении всех работников, независимо от величины налоговой базы по каждому работнику отдельно.

В случае, если затем в течении года произойдет превышение налоговой базы в среднем на одного работника, то предприятие может опять перейти на регрессивную шкалу.

Данные ограничения введены видимо с целью избежать злоупотреблений со стороны работодателей регрессивной шкалой, например выплата всех денег одному работнику, а затем их перераспределение в конвертах между остальным персоналом.

##### ЛЬГОТЫ

 Налоговые льготы практически не изменились по сравнению с теми, которые были предусмотрены для плательщиков страховых взносов во внебюджетные фонды. Следует обратить внимание лишь на три момента:   
 - введен лимит размера выплат (дохода) который можно прольготировать: не более 100 000 руб. за налоговый период на каждого работника и не более 100 000 руб. за налоговый период дохода от предпринимательской и другой деятельности.

- с 1-го января не является условием для применения льготы получение инвалидом какой-либо пенсии.

- льготы не распространяются на организации, занимающиеся производством и реализацией подакцизных товаров, минерального сырья, других полезных ископаемых, а также иных товаров в соответствии с перечнем, утверждаемым Правительством РФ.

##### ПОРЯДОК ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА

Плательщики-работодатели.

Введение регрессивной шкалы вызвало необходимость установить для ЕСН иной порядок определения налоговой базы, нежели тот, что был предусмотрен для взносов.

Налоговая база по ЕСН должна определяться отдельно по каждому работнику.

Налоговым периодом по ЕСН является год (ст.240 НК РФ), но налогоплательщики-работодатели обязаны ежемесячно исчислять и уплачивать авансовые взносы. В связи с этим налоговая база по каждому работнику определяется с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом.

При этом не должны учитываться доходы, полученные работником от других работодателей. Соответственно, если совокупная налоговая база, исчисленная по нескольким местам работы, подпадает по иную ставку ЕСН, то права на зачет или возврат излишне уплаченных сумм не возникает (п.2 ст.237 НК РФ).

Началом налогового периода для одних работников является 1-ое января, а для тех, кто только в текущем году был принят на работу, - налоговая база начинает рассчитываться с момента принятия на работу.

Сроки уплаты ЕСН существенно не отличаются от предусмотренных для страховых взносов: налогоплательщики-работодатели производят уплату авансовых платежей по налогу ежемесячно в срок, который установлен для получения в банках средств на выплату заработной платы за истекший месяц, но не позднее 15-го числа месяца, следующего за истекшим.

Если работодатель не представит в банк платежки на перечисление ЕСН, то он не получит наличные на выплату заработной платы своим работникам (п.3 ст.243 НК РФ).

Следует обратить внимание на два момента:

Во-первых, теперь для всех работодателей введен единый срок уплаты.

Во-вторых, немного изменился сам порядок. До 2001 года таким образом уплачивались только взносы в ФОМС. А взносы в ПФР, ФСС и ГФЗН следовало перечислять не в срок, который установлен для получения средств, а одновременно с получением этих средств.

Если расчеты с работниками ведутся в безналичном порядке, то ЕСН в данном случае должен уплачиваться в день перечисления денежных средств на лицевые счета работников.

Сумму ЕСН работодатель должен исчислять не только отдельно по каждому работнику, но и отдельно по каждому фонду. Скорее всего работодателям придется перечислять ЕСН четырьмя платежными поручениями в каждый фонд. Информацию о реквизитах счетов МНС РФ обещало довести в ближайшее время.

Та сумма, которая будет перечисляться в ФСС как и прежде может уменьшаться на совершенные работодателем расходы по социальному страхованию.

Доходы, полученные в натуральной форме учитываются по рыночным (или государственным регулируемым) ценам на день получения этих доходов с учетом НДС, налога с продаж и акцизов. При этом рыночная цена определяется с учетом положений ст.40 НК РФ. А днем получения дохода в соответствии со ст.242 НК РФ считается день начисления в пользу работников, а для самозанятых граждан - день получения дохода.

##### УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ

 С введением ЕСН введены и новые формы отчетности.

Декларация по ЕСН подается в налоговый орган один раз в год вместе с балансом. В соответствии с п.2 ст.80 НК РФ декларация может быть направлена по почте.

Во внебюджетные фонды никакой отчетности предоставлять не придется за исключением следующих случаев:

- В ПФР плательщики по прежнему будут сдавать данные в соответствии с законодательством о персонифицированном учете.

- В ФСС необходимо будет сдавать сведения об использовании средств. Эта информация должна содержать сведения, указанные в п.6 ст.243 НК РФ и предоставляться в ФСС в сроки, установленные для уплаты авансовых платежей по ЕСН. Форма отчета скорее всего будет уточнена в ближайшее время.

- Кроме того не следует забывать о необходимости предоставлять отчетность в ФСС по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Поскольку по этому виду страхования взносы уплачиваются независимо от ЕСН.

Еще одно новшество - налогоплательщики-работодатели обязаны будут вести учет отдельно по каждому работнику (физическому лицу, получающему безвозмездные средства):

- о суммах выплаченных им доходов;

- о суммах налога, относящихся к этим доходам.

Следует учитывать, что уже после введения ЕСН, предприятия в январе 2001 года еще будут осуществлять платежи за декабрь, отчеты по которым надо будет составлять и подавать в фонды по старому порядку.