

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФГОУ ВПО «ВЯТСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ
АКАДЕМИЯ»

КОМИ ФИЛИАЛ

КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В КРЕСТЬЯНСКОМ
(ФЕРМЕРСКОМ) ХОЗЯЙСТВЕ**

Методические рекомендации для глав
и бухгалтеров крестьянских (фермерских) хозяйств

Сыктывкар 2007

УДК 336.63
ББК 65.321.4

Найденов Н.Д.

Учет производственной деятельности в крестьянском (фермерском) хозяйстве: Методические рекомендации для глав и бухгалтеров крестьянских (фермерских) хозяйств. – Сыктывкар : ФГОУ ВПО «Вятская сельскохозяйственная академия (Коми филиал)», 2007.-87с.

Рецензент: к.э.н., доцент, зав. кафедрой бухгалтерского учета Сыктывкарского государственного университета С. В. Бочкова.

Методические рекомендации рассмотрены и утверждены методической комиссией КФ ВГСХА
7 мая 2007 г.

В Методических рекомендациях рассмотрены общие положения по организации учета, особенности и формы его ведения в фермерских хозяйствах как индивидуальных предпринимателей. Изложены методические подходы к отражению в учете сложных хозяйственных операций крестьянских (фермерских) хозяйств. Методические рекомендации направлены на повышение культуры управления крестьянских (фермерских) хозяйств.

Предназначены для глав и бухгалтеров крестьянских (фермерских) хозяйств), студентов экономических специальностей и всех, кто интересуется вопросами совершенствования учета в сельскохозяйственных предприятиях.

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение.....	4
1. Анализ практики ведения учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах ...	5
2. Первичные документы крестьянского (фермерского) хозяйства...	6
3. Учет имущества крестьянского (фермерского) хозяйства	7
4. Учет продукции и материалов (фермерского) хозяйства.....	14
5. Учет труда в крестьянских (фермерских) хозяйствах.....	17
6. Учет доходов расходов и денежных средств крестьянского (фермерского) хозяйства	17
7. Учет финансовых результатов крестьянского (фермерского) хозяйства	23
8. Налогообложение крестьянских (фермерских) хозяйств.....	25
9. Налоговый учет крестьянского (фермерского) хозяйства	31
10. Порядок заполнения книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения	37
11. Порядок заполнения Книги учета доходов и расходов индивидуальный предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).....	44
Заключение.....	52
Список использованных источников.....	52
Приложение 1. Книга учета имущества крестьянского (фермерского) хозяйства.....	54
Приложение 2. Книга учета продукции и материалов	63
Приложение 3. Книга учета труда.....	66
Приложение 4. Журнал учета хозяйственных операций и денежных средств	68
Приложение 5. Ведомость финансовых результатов.....	72
Приложение 6 . Книга учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения	76
Приложение 7 Книга учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей- плательщиков ЕСХН.....	84
Приложение 8 Письмо министерства Российской Федерации по налогам и сборам. с от 20.09.2004. № 04-05-03/252@.....	87

Введение

Крестьянские (фермерские) хозяйства стали неотъемлемой частью сельской экономики и народного хозяйства в целом. Например, в Республике Коми, они обеспечивают занятость 10% работающих в агропромышленном комплексе. В среднем за год одним КФХ РК производится 18 тонн молока, три тонны говядины и пять тонн свинины, суммарная выручка в среднем на одно хозяйство составляет 500 тыс. рублей. На их долю приходится два процента общего объема производства молока, два процента - мяса (без птицы). На крестьянские (фермерские) хозяйства и малые предприятия распространяются многие формы государственной поддержки, осуществляемой из федерального и регионального бюджетов для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Но, несмотря на это, финансовое положение значительной части крестьянских (фермерских) хозяйств, как и многих других сельскохозяйственных товаропроизводителей, остается крайне тяжелым. Это обусловлено во многом тем, что сами крестьянские (фермерские) хозяйства не достаточно внимания уделяют организации учета, анализу и планированию собственной хозяйственной деятельности. Государственная поддержка может быть оказана только при условии надлежащего учета, что также вызывает необходимость его совершенствования в фермерских хозяйствах. Данная методическая разработка направлена на распространение наиболее важных аспектов учета крестьянских (фермерских) хозяйств в их практической деятельности.

1. Анализ практики учета производственной деятельности в крестьянском (фермерском) хозяйстве

Крестьянское (фермерское) хозяйство (далее КФХ) является самостоятельным и равноправным субъектом хозяйственной деятельности и пользуется правами юридического лица: открывает расчетный и другие счета в банке, вступает в деловые отношения с предприятиями, организациями, гражданами, выполняет необходимые обязательства.

КФХ обязано вести учет своего имущества, обязательств и хозяйственных операций, являясь физическим лицом. Главными задачами учета являются: обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных ресурсов и денежных средств; своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности; выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов; формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах хозяйственной деятельности. Учет помогает избавиться от неаккуратности, невнимательности, неточности, приучает к бережливости, заставляет считать деньги, развивает деловитость и предприимчивость.

Учет хозяйственной деятельности предполагает систематическое ведение записей в учетных регистрах (журналах, книгах или на отдельных листах). Записи в учетных регистрах производятся после совершения хозяйственной операции на основании первичных учетных документов, составленных по типовым формам, утвержденным соответствующими ведомствами, или по формам, составленным самостоятельно самим фермером.

Учитывая особый статус КФХ, как физического лица, они могут вести учет способом простой (однократной записи), не применяя счета бухгалтерского учета. Однако часто уместен и метод двойной записи. Учет хозяйственной деятельности предполагает систематическое ведение записей в учетных регистрах (журналах, книгах или на отдельных листах). Записи в учетных регистрах производятся после совершения хозяйственной операции на основании первичных учетных документов, составленных по типовым формам, утвержденным соответствующими ведомствами, или по формам, составленным самим фермером.

Первичными документами по типовым формам оформляются, в основном, безналичные расчеты между КФХ, покупателями произведённой им продукции и предприятиями, поставляющими ему материально-технические ресурсы.

Главными задачами учета являются: обеспечение контроля за наличием и движением имущества; использованием материальных ресурсов и денежных средств; своевременное предупреждение негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности; выявление и

мобилизация внутрихозяйственных резервов; формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах хозяйственной деятельности. Учет помогает избавиться от неаккуратности, невнимательности, неточности, приучает к бережливости, заставляет считать деньги, развивает деловитость и предприимчивость.

Анализ состояния организации учета в КФХ Республики Коми позволяет сделать вывод о том, что в них нет единого метода и способа ведения учета хозяйственной деятельности. В большинстве КФХ ведется упрощенная система налогообложения, но при этом рекомендуемые книги доходов и расходов организаций, утвержденные приказом МФ РФ от 30.12.2005 г., не применяются. Во многих КФХ на практике используются бухгалтерские регистры, предусмотренные для ведения учета в сельскохозяйственных организациях (кооперативах), (КФХ «Север»). Некоторые Главы КФХ разработали свои регистры учета (КФХ «Тайга»). Другие руководители (бухгалтеры) КФХ при общем режиме налогообложения ведут книги покупок и продаж, учет расходов ведется в книге без определённой формы (КФХ «Руно»). В КФХ «Колос» ведется громоздкий учет с использованием счетов бухгалтерского учета. Учетная политика в хозяйствах не оформляется.

1. Фондом поддержки и развития крестьянских (фермерских) хозяйств «Российский фермер», далее «Фонд» разработаны рекомендации по ведению учета производственной деятельности в КФХ в 1991г. Однако они требуют доработки в соответствии с изменившимися условиями функционирования крестьянских (фермерских) хозяйств. и в связи с выходом Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 30.12.2005 № 167н. «Об утверждении книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения и порядка ее заполнения»[7]. [Электронный ресурс] СПС Консультант Плюс.

2. Первичные документы крестьянского (фермерского) хозяйства

Движение имущества и продукции внутри крестьянского (фермерского) хозяйства, в отличие от государственных и коллективных сельскохозяйственных предприятий, первичными документами, как правило, не оформляется.

Первичные учетные документы составляются в момент совершения хозяйственной операции, а если это почему-либо невозможно - непосредственно по окончании операции. Они должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа (формы); дату составления; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции (в количественном и стоимостном выражении); наименование должностей лиц, ответственных за

совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи и их расшифровку.

Первичными документами по типовым формам оформляются, в основном, безналичные расчеты между крестьянским (фермерским) хозяйством, покупателями произведенной им продукции и предприятиями, поставляющими ему материально-технические ресурсы.

Наиболее распространенными первичными документами типовых форм, которые применяются для оформления расчетных операций, являются: объявление на взнос наличными, чек (денежный), платежное поручение, расчетный чек, платежное требование - поручение.

Учет хозяйственной деятельности ведет, как правило, лично глава крестьянского хозяйства или любой из его членов, имеющий необходимые навыки. По желанию для выполнения обязанностей бухгалтера могут привлекаться специалисты со стороны.

Необходимо иметь в виду, что отчетным годом для всех предприятий и организаций считается период с 1 января по 31 декабря (включительно), в связи с чем все итоги хозяйственной деятельности подводятся по состоянию на конец (начало) года и записи, сделанные в учетных регистрах, например, 1-го января следует отнести уже к следующему году.

Учетными регистрами, рекомендуемыми нами для ведения в крестьянском (фермерском) хозяйстве являются:

1. Книга учета имущества крестьянского (фермерского) хозяйства (форма N 1-кх);
2. Книга учета продукции и материалов (форма N 2-кх);
3. Книга учета труда (форма N 3-кх);
4. Журнал учета хозяйственных операций (форма N 4-кх);
5. Ведомость финансовых результатов (форма N 5-кх).

3. Учет имущества крестьянского (фермерского) хозяйства

1.1. Имущество крестьянского хозяйства составляют:

- земельный участок и насаждения на нем;
- жилые и хозяйственные постройки;
- мелиоративные и другие сооружения;
- продуктивный и рабочий скот, птица;
- сельскохозяйственная и иная техника и оборудование;
- транспортные средства;
- инвентарь и другое имущество, необходимое для осуществления хозяйственной и иной деятельности.

Источниками формирования имущества крестьянского хозяйства являются:

- денежные и материальные средства членов крестьянского хозяйства;
- доходы, полученные от реализации продукции, работ, услуг, а также от других видов трудовой деятельности;
- доходы от операций с ценными бумагами и финансовых вложений;
- кредиты банков и других кредиторов;
- дотации из бюджета и внебюджетных фондов;
- безвозмездные или благотворительные взносы, пожертвования предприятий, организаций и граждан;
- иные источники, не запрещенные действующим законодательством.

В данном разделе приведены рекомендации по учету имущества, используемого для производства, переработки и реализации продукции, выполнения работ, оказания услуг, т.е. имущества производственного назначения.

Учет имущества ведется в Книге учета имущества крестьянского (фермерского) хозяйства (ф. N 1-кх) <*>, в которой все имущество объединено в разделы в зависимости от его назначения в хозяйственной деятельности:

1. Земельная площадь;
2. Основные средства;
3. Скот и птица.

Записи в этой книге производят ежегодно, один раз.

Для этого фермеру необходимо на месте убедиться в наличии того или иного объекта основных средств, провести подсчет, обмер или взвешивание имущества, его последующую оценку, то есть провести его инвентаризацию.

Инвентаризация является наиболее трудоемкой учетной операцией, однако затраченный на ее проведение труд "... щедро оплачивается выгодой, получаемой от контроля, который предохраняет от многих убытков и вносит порядок в дело" (как рекомендовала экономическая наука крестьянам еще в начале века). Инвентаризация проводится, как правило, по состоянию на 1 января.

В том случае, когда в течение года приобретаются новые или ликвидируются износившиеся объекты основных средств, производится соответствующая запись с указанием даты совершения хозяйственной операции.

1.2. В разделе 1 ведут учет наличия земельных угодий.

В первой части раздела - "Земля в собственности, владении и аренде" (подраздел 1.1) - записи производятся на основании документов о передаче земли в собственность (частную

собственность), пожизненное наследуемое владение или аренду в соответствии с решением местного органа исполнительной власти (государственного акта, договора аренды земель). Все последующие изменения в условиях землевладения, землепользования (например, если хозяйство дополнительно арендовало земельный участок) заносят в этот раздел в календарной последовательности по получении фермером соответствующих документов.

Во второй части раздела - "Состав земельных угодий" (подраздел 1.2) - отражается площадь, занятая отдельными угодьями. Из общей земельной площади выделяются сельскохозяйственные угодья, приусадебный участок (в том случае, когда фермер выделяет из общей площади участок - сад, огород - продукцию с которого использует на питание), площадь, занятая лесом, и прочие земли. Записи в этом разделе производят 1 раз в год, по состоянию на 1 января, как это принято при проведении учета земель.

1.3. В разделе 2 ведут учет материально-вещественных ценностей, используемых в хозяйственной деятельности в течение длительного времени. К ним относятся:

- здания;
- сооружения;
- передаточные устройства;
- рабочие и силовые машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника и программные средства к ней;
- транспортные средства;
- инструмент;
- производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- рабочий и продуктивный скот;
- многолетние насаждения;
- внутрихозяйственные дороги и прочие основные фонды.

Здесь же учитываются капитальные затраты по улучшению земель (мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы) и по закладке молодых многолетних насаждений.

Земля в настоящее время не учитывается в составе основных средств.

В разделе 2 по каждой из перечисленных групп приведен перечень объектов основных средств, поэтому фермеру достаточно сделать запись в соответствующей строке. Если тот или иной объект отсутствует в перечне, он может быть отнесен к определенной группе по сходным признакам.

В Книге учета имущества указывают не только количество (или другие натуральные характеристики) объектов основных средств, но и их стоимость.

Основные средства отражаются в учете по первоначальной стоимости, т.е. по фактическим затратам их приобретения, сооружения и изготовления. Например, первоначальная стоимость приобретенных машин и оборудования включает, кроме покупной цены, расходы на транспортировку, погрузку и разгрузку, страхование и хранение груза, таможенные пошлины, налоги и сборы, а также стоимость монтажа, установки и другие расходы, необходимые для их доведения до рабочего состояния.

Следует иметь в виду, однако, что налог на добавленную стоимость не включается в первоначальную стоимость приобретенных крестьянским (фермерским) хозяйством основных средств, так как в соответствии с установленным порядком исключается из налоговых сумм, полученных от покупателей их продукции.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается лишь в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации.

Поскольку объекты основных средств служат продолжительное время, их первоначальная оценка постепенно отклоняется от расходов на строительство и приобретение аналогичных объектов в современных условиях. Это отклонение преодолевается введением оценки по восстановительной стоимости (стоимость строительства или приобретения основных фондов по действующим ценам на момент оценки с учетом износа). Замена первоначальной стоимости на восстановительную происходит путем проведения переоценки основных фондов. В Российской Федерации, в соответствии с постановлением Правительства, переоценка основных фондов была проведена по состоянию на 1 июля 1992 г. Однако такая работа проводится нечасто. Между тем, в условиях высокого уровня инфляции сохранение оценки по первоначальной стоимости приводит к занижению расходов хозяйства в части материальных затрат и амортизационных отчислений, что влечет за собой неоправданное занижение себестоимости и завышение дохода. Занижение себестоимости, в свою очередь, приводит к неполному возмещению реальной суммы текущих затрат из выручки хозяйства, а фактически возмещенная сумма не позволяет воспроизвести материальные затраты в полном объеме. Поэтому для учета удорожания основных фондов, приобретенных в 1992 г., и в последующем (на период сохранения высоких темпов инфляции) предполагается проводить оперативную (текущую) индексацию стоимости основных фондов.

Оценка наличных объектов основных фондов производится при открытии Книги учета имущества, а вновь приобретенных - во время очередной инвентаризации.

Оценка основных фондов не является сложной во всех тех случаях, когда известны фактические затраты на их приобретение, сооружение или изготовление, т.е. первоначальная стоимость. Если же возведенные ранее (может быть, много лет назад) надворные постройки, колодец, теплица, дорога, другие объекты основных фондов переходят в имущество крестьянского хозяйства (например, постройки, находившиеся на приусадебном участке колхозника, после

регистрации им крестьянского хозяйства в районном Совете народных депутатов перешли в имущество крестьянского хозяйства), следует определить их восстановительную стоимость. В этих целях лучше обратиться в ближайшую организацию технической инвентаризации, работники которой квалифицированно проведут оценку имущества.

Внесение первоначальных записей в Книгу учета имущества можно по времени совместить с его оценкой в целях определения размера страховых платежей и в дальнейшем при проведении инвентаризации пользоваться результатами оценки.

Капитальные вложения в многолетние насаждения и на улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме фактических затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ.

1.4. Основные средства в процессе производства изнашиваются. Износ - это стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты их технико-экономических свойств, а вследствие этого стоимости. Поэтому хозяйству следует обеспечить накопление средств (источников), необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся основных средств. Такое накопление достигается за счет включения в состав затрат на производство и реализацию продукции сумм отчислений, которые называются амортизационными. Размеры амортизационных отчислений устанавливаются в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств.

Сумма амортизационных отчислений начисляется ежегодно по проведению инвентаризации имущества. Для определения размера амортизационных отчислений пользуются установленными нормами, которые заносятся в графу 3 "Норма амортизации, %" раздела 2 Книги учета имущества по каждому объекту основных средств. Приведены единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление отдельных объектов основных средств. В случае отсутствия в перечне того или иного объекта необходимо воспользоваться справочником "Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства", который имеется у специалистов колхоза (совхоза) или районного органа управления сельским хозяйством.

Для определения размера амортизационных отчислений стоимость объекта основных средств умножается на соответствующую норму и полученный результат делится на 100. По поступившим или выбывшим в течение года основным средствам амортизация определяется в зависимости от числа месяцев, в течение которых объект использовался в хозяйстве. Например, 25-го мая крестьянским хозяйством куплен трактор колесный Т-40М стоимостью 206775 рублей. Шифр нужной строки в справочнике "Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов" 40607, норма амортизационных отчислений - 12,5%. Сумма амортизации составит:

$$206775 \times 12,5 : 12 \times 7$$

$$\text{-----} = 15077 \text{ руб.}$$

100

По машинам, оборудованию и транспортным средствам амортизационные отчисления производятся в течение нормативного срока их службы (до полного возмещения первоначальной стоимости). При этом можно применить ускоренную амортизацию, повысив нормы амортизационных отчислений на эти объекты в 2 раза. По всем другим основным средствам амортизационные отчисления на полное восстановление производятся в течение всего фактического срока их службы. По основным средствам, находящимся в аренде, амортизационные отчисления производятся арендодателем или арендатором в соответствии с условиями договора.

1.5. Амортизация начисляется также на сумму затрат по улучшению земель (не связанных с возведением сооружений): мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы. Не начисляется амортизация на продуктивный скот, буйволов, волов, оленей; многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста.

1.6. К основным средствам не относятся (следовательно, не начисляется амортизация):

- а) средства труда, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;
- б) средства труда (инструменты, хозяйственный инвентарь) стоимостью до 3000 рублей за единицу, независимо от срока их службы, за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, а также рабочего и продуктивного скота, которые относятся к основным средствам, независимо от их стоимости;
- в) орудия лова (сети, мережи и др.) независимо от их стоимости и срока службы;
- г) бензомоторные пилы, сучкорезки и т.п.;
- д) специальная одежда, специальная обувь;
- е) молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел;
- ж) многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала, а также другие предметы, которые учитываются в составе оборотного имущества.

1.7. Все хозяйственные операции, связанные с приобретением, выбытием основных средств, начисленные суммы амортизации в течение года заносятся в Журнал учета хозяйственных операций (форма N 4-кх).

Например, при приобретении машины, оборудования, взрослого рабочего или продуктивного животного одновременно с записью в разделах 2 или 4 Книги учета имущества производится также запись об этой операции в Журнале учета хозяйственных операций (раздел 2 "Расход"). Стоимость приобретенных основных фондов заносится в графу 3 "Прочие расходы", одновременно эта сумма (до момента оплаты) проставляется в графе 5 "Задолженность хозяйства". После фактической оплаты приобретенных основных фондов их стоимость заносится в графы 6 и 7 "Перечислено денежных средств", соответственно, "В погашение задолженности" и "С расчетного счета". Суммы налога на добавленную стоимость по этим операциям показываются в графе 7 раздела 2 в знаменателе дроби, в числителе которой - фактические затраты на приобретение основных средств. Все записи производятся на основании платежных документов, данные о которых заносятся в графу Б.

Начисленные суммы амортизации отражаются в графе 2 раздела "Расход". В случае, когда выбывают основные средства, первоначальная стоимость которых не полностью возмещена сделанными в предыдущие годы амортизационными отчислениями, их остаточная стоимость (т.е. первоначальная за вычетом начисленной ранее суммы амортизации) записывается в графе 3 "Прочие расходы".

В разделе 1 "Приход" Журнала учета хозяйственных операций показывается выручка от реализации основных средств (в графах 3 "Прочие доходы" и 7 "Поступило денежных средств на расчетный счет"). При выбраковке взрослого рабочего или продуктивного скота выручка от реализации выбракованных животных также записывается в графах 3 и 7 этого раздела.

1.8. В разделе 3 "Скот и птица" учитывается поголовье животных и птицы и их движение по следующим группам:

- коровы и быки - производители;
- молодняк крупного рогатого скота на выращивании и откорме;
- свиноматки основные и хряки - производители;
- поросята на выращивании и откорме;
- овцы (козы) взрослые;
- молодняк овец и коз;
- лошади взрослые;
- молодняк лошадей;
- птица;
- звери;
- кролики;
- прочие.

По проведении инвентаризации данные о поголовье скота соответствующей группы (на отведенной для нее странице) заносятся в графы 1 - 3 "Наличие на начало года". Живую массу по молодняку и взрослому скоту на откорме (графа 2) определяют путем контрольного взвешивания отдельных животных соответствующей группы. Для оценки (и записи стоимости в графе 3) используют среднюю товарную цену, рассчитанную или по Журналу учета хозяйственных операций и денежных средств путем деления стоимости реализованного на убой в течение года скота на его живую массу (раздел 1, гр. 2 : гр. 1), или по данным граф 13 и 12 раздела 3 о стоимости и живой массе проданного скота. Так же можно сделать оценку и при переводе молодняка скота в основное стадо. По скоту основного стада учет ведется только по поголовью, без определения его живой массы. При покупке и продаже скота записывается фактическая стоимость его приобретения и реализации (графы 4 - 6 "Куплено" и 11 - 13 "Продано"). В графах 7 - 8 "Переведено из других групп" и 16 - 17 "Переведено в другие группы" записывают поголовье и живой вес растелившихся телок, опоросившихся проверяемых свиноматок, окотившихся ярок и т.п., которые после растела, опороса, окота переводятся в основное стадо. В конце месяца подводят итоги и записывают наличие скота на начало следующего месяца (только по количеству голов; гр. 1 + гр. 10 - гр. 19).

Оценку скота производят один раз в конце (начале) года при проведении инвентаризации, а в течение года движение скота учитывают только по поголовью или в живой массе (за исключением операций купли - продажи).

Итоговые данные раздела 4 по взрослому продуктивному и рабочему скоту один раз в год (при проведении инвентаризации) переносятся во 2-й раздел Книги учета имущества (строки 31 - 35).

4. Учет продукции и материалов крестьянских (фермерских) хозяйств

2.1. Для оприходования продукции растениеводства и животноводства, произведенной в хозяйстве, учета ее расходования и контроля использования покупной продукции и материалов в хозяйстве ведется "Книга учета продукции и материалов" (форма N 2-кх). В этой Книге записи ведутся в течение года по мере совершения тех или иных хозяйственных операций, продукция и материалы учитываются в натуре (за исключением купли или продажи).

Не обязательно вести учет по каждому виду продукции и материалов, имеющихся в хозяйстве, фермер может ограничиться ведением записей по тем из них, оборот которых в хозяйстве значителен. Можно не учитывать расход продукции собственного производства, целиком потребляемой в хозяйстве (семян, кормов).

Книга состоит из отдельных разделов:

1. Продукция растениеводства;
2. Продукция животноводства;
3. Покупные материалы.

Учет ведется отдельно по каждому виду продукции или материалов.

2.2. Постановка учета продукции и материалов требует определения величины их запасов в хозяйстве, а в дальнейшем, для контроля правильности учета, необходимо одновременно с инвентаризацией основных средств проводить и инвентаризацию запасов продукции и материалов.

Проведение такой работы связано с определенными трудностями, особенно когда нет необходимых измерительных приборов или взвешивание представляется затруднительным. В помощь фермеру приводим примерные средние веса 1 куб. метра сельскохозяйственной и некоторой другой продукции.

Для определения массы запасов можно пользоваться данными о вместимости хранилищ, имеющимися в проектно-сметной документации. При отсутствии данных об установленной проектной мощности величина запасов определяется путем умножения полезного объема хранилищ на средний вес 1 куб. м продукции. Например, объем картофелехранилища при длине в 3 м, ширине 2,5 м и высоте 2,5 м составляет 18,75 куб. метра.

Хранилище имеет проход длиной 3 м, шириной 80 см, объем прохода - 6 куб. м. Картофель заложен на хранение по обе стороны от прохода слоем 1,5 м. Объем незанятого пространства хранилища составит $1 \times 1,70 \times 3 = 5,1$ куб. м. Тогда полезный объем составит $18,75 - 6,0 - 5,1 = 7,65$ (куб. м). Средний вес одного куб. метра картофеля составляет 650 кг, а его общая масса в хранилище: $650 \times 7,65 = 4972,5$ кг, или 49,7 центнера.

На основании записей в Книге по каждому виду продукции и материалов при необходимости можно определить среднюю товарную цену (например, для анализа хозяйственной деятельности, предварительной оценки финансовых результатов или примерной оценки запасов продукции и материалов в хозяйстве на конец года). Средняя товарная цена определяется путем деления общей стоимости проданной за год (или другой период) продукции на количество проданной продукции, а по покупным материалам - общей суммы фактических затрат на приобретение (которая отражается в Журнале учета хозяйственных операций, ф. N 4-кх, графа 2) на количество приобретенных материалов. Нетоварная продукция (например, сено однолетних и многолетних трав, зеленая масса силосных культур) оценивается по средней рыночной цене в данной местности.

2.3. По продуктам растениеводства кроме количества произведенной, реализованной или использованной на иные цели продукции показывается размер посевной площади данной культуры (для определения ее урожайности). Для характеристики использования

сельскохозяйственных угодий по каждой культуре при необходимости показывается и размер фактически убранной площади. Записи ведутся в течение года, в конце года (или месяца) подводятся итоги по всем графам и выводится остаток. Для этого к остатку продукции на начало года (месяца) прибавляется все поступление за прошедший период (месяц или год) и из полученной суммы вычитается расход (гр. 3 по строке "Остаток на начало года (месяца)" + итог гр. 3 "Валовой сбор" - итог по гр. 9 "Расход - всего".

2.4. В разделе 2 учитывается производство молока и яиц. Записи ведутся ежедневно, на каждый месяц отводится отдельная страница. Если хозяйство не занимается товарным производством молока или яиц и вся полученная продукция преимущественно используется на питание семьи и на производственные цели (молоко - для выпойки молодняка скота, яйца - для инкубации), можно вести записи каждые пять дней, или один раз в неделю. Однако, в этом случае предполагается, что фермер в течение недели будет делать заметки о надоях (получении яиц) в записной книжке или отдельной тетради. В конце каждого месяца подводятся итоги и выводится остаток на начало следующего месяца (гр. 2 по стр. "Остаток на начало года (месяца)" + итог гр. 2 "Получено продукции" - итог гр. 10 "Расход - всего").

В этом же разделе можно учитывать настриг и расход шерсти, однако записи в этом случае ведут в течение года по мере получения и расхода продукции.

2.5. В разделе 3 учитывается движение покупных материалов. К ним относятся: - корма покупные (зерно фуражное, комбикорма, сено, сенаж, силос, кормовые корнеплоды и др. продукция);

- семена покупные;

- удобрения (азотные: аммиачная селитра и др., фосфатные: суперфосфат и др., калийные: нитрофоска и др., жидкие комплексные удобрения, химические средства защиты растений, химические кормовые добавки, торф и др.);

- топливо (нефтепродукты: бензин, дизельное топливо и др., твердое топливо: уголь каменный, дрова и др.);

- строительные материалы (цемент, кирпич, шифер, блоки стеновые, плиты древесно-стружечные, гвозди, краски и др.);

- малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (спецодежда: куртки, брюки, комбинезоны, халаты и др., упряжь: хомуты, уздечки и др., электрические инструменты (паяльник, дрель и др.), лопаты, вилы, грабли, косы, ведра и др. инвентарь;

- тара и тарные материалы (ящики, бочки деревянные, пластмассовые и др., фляги молочные, другая покупная тара).

На каждый вид покупных материалов открывается отдельная страница. Учет запасов и расхода материалов ведется только по количеству, а по приобретению показывается как

количество, так и цена за штуку или единицу массы, что поможет фермеру проанализировать выгодность той или иной сделки.

5. Учет труда в крестьянских (фермерских) хозяйствах

3.1. В соответствии с действующим законодательством в случаях производственной необходимости крестьянскому хозяйству разрешается использовать наемный труд. Условия наемного труда могут регламентироваться договором с гражданами об использовании их труда. Оплата труда граждан, заключивших договор об использовании их труда, включается в состав текущих затрат и осуществляется в первоочередном порядке. Все трудовые отношения в крестьянском хозяйстве устанавливаются членами хозяйства. Полным и объективным основанием для определения трудового участия в производственной деятельности членов крестьянского хозяйства и лиц, работающих в хозяйстве по договору, может служить Книга учета труда (форма N 3-кх).

Записи в Книге ведутся в календарной последовательности. Книга учета труда состоит из двух разделов:

1. Учет рабочего времени;
2. Учет оплаты труда.

3.2. В разделе 1 в течение года производятся записи о выполняемой работе и отработанном времени (в днях или часах) каждого работника. Для учета затрат труда каждого из них отводится одна или несколько страниц.

3.3. В разделе 2 ведут учет выплаченных работникам в течение года сумм и выданных в оплату труда продуктов. Расходы на оплату труда граждан, заключивших договор об использовании их труда, одновременно заносятся в графы 2 и 8 раздела 2 Журнала учета хозяйственных операций. Авансовые выплаты членам крестьянского хозяйства отражаются только в гр. 8 раздела 2 Журнала.

6. Учет доходов, расходов и денежных средств

4.1. Все расходы фермера, связанные с производством, переработкой и реализацией продукции (выполнением работ, оказанием услуг), доходы, полученные от этих операций, доходы и расходы по другим видам деятельности, платежи в бюджет, страховым и другим организациям, а

также расчетные операции и движение денежных средств крестьянского хозяйства учитываются в Журнале учета хозяйственных операций и денежных средств (форма N 4-кх).

Журнал состоит из приходной и расходной частей, образующих его первый и второй разделы. Все записи в Журнале ведутся в календарной последовательности совершения хозяйственных операций.

4.2. В приходной части Журнала отражаются как доходы хозяйства, полученные им от производства, переработки и реализации продукции, выполнения работ, оказания услуг производственного характера на сторону (графы 2), так и прочие доходы (от операций с ценными бумагами, реализации машин, оборудования, взрослого рабочего или продуктивного скота и др.). Выручка от реализации продукции (работ, услуг) определяется либо по мере ее оплаты (при безналичных расчетах - по поступлении средств за продукцию (работы, услуги) на счета в учреждения банков, а при расчетах наличными деньгами - по поступлении средств в кассу), либо по отгрузке продукции (выполнении работ, услуг) и предъявлению покупателю (заказчику) расчетных документов. Метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) устанавливается хозяйством при выработке учетной политики на текущий год, исходя из условий хозяйствования и заключенных договоров.

В этом же разделе учитывается поступление денежных средств (как на расчетный счет - графа 7, так и наличных - графа 8), а также образование и погашение задолженности хозяйству покупателей и других заемщиков.

Реализация продукции (оказание услуг) по безналичному расчету в Журнале отражается, как правило, двумя записями (каждая со своим порядковым номером и на отдельной строке):

1. Отгрузка, поставка продукции заготовительной организации или другому покупателю показывается в графах 1 (количество в натуре) и 2 (по стоимости). В графе Б указывается, каким первичным документом подтверждена данная хозяйственная операция (товарно-транспортная накладная, приемная квитанция или др.), а в графе В - ее краткое содержание. Одновременно стоимость продукции заносится в графу 4 (для определения общей суммы дохода за текущий период) и в графу 5 (так как образовалась задолженность хозяйству со стороны покупателя).

2. Оплата продукции покупателем, подтвержденная первичными учетными документами (копией платежного поручения, чека) или выпиской из расчетного счета отражается в графах 6 (как погашение или уменьшение задолженности покупателя) и 7 (так как денежные средства поступили на расчетный счет хозяйства).

Если расчет за продукцию (услуги) произведен наличными деньгами, то такая операция отражается в Журнале одной записью: в графах А - В проставляются порядковый номер операции, номер и наименование первичного документа (если он составлялся), кратко описывается содержание хозяйственной операции. В графе 1 показывается количество, в графах 2, 4 и 8 -

стоимость реализованной продукции. В графе 8 отражаются наличные денежные средства, предназначенные для текущих расходов. Если полученные наличные деньги были внесены затем на расчетный счет, то производится еще одна запись: в графах А - В - порядковый номер операции, номер и дата объявления на взнос наличными, краткая запись о содержании операции. Графы 1 - 6 и 8 не заполняются, в графе 7 проставляется сумма внесенных наличных денег. Такая же запись производится одновременно в расходной части Журнала (раздел 2), только сумма проставляется в графе 8.

Следует иметь в виду, что налог на добавленную стоимость не включается в стоимость реализованной продукции (работ, услуг), так как в соответствии с установленным порядком из суммы НДС, полученной от покупателей продукции крестьянского (фермерского) хозяйства, вычитаются суммы уплаченного им налога поставщикам основных средств и других материальных ресурсов. По операциям, связанным с реализацией продукции (работ, услуг) сумма перечисленных на расчетный счет денежных средств проставляется дробью: в числителе - стоимость реализованной продукции (работ, услуг), в знаменателе, кроме того, сумма налога на добавленную стоимость по данной операции.

Сведения о продаже продукции собственного производства одновременно заносятся в Книгу учета продукции и материалов (разделы 1 или 2).

4.3. В расходной части Журнала учета хозяйственных операций и денежных средств (раздел 2) отражаются все расходы фермера на производство и реализацию продукции, выполнение работ, оказание услуг.

В графе 1 отражается количество (если затраты имеют вещественную форму), а в графе 2 - стоимость материальных и других затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в соответствии с действующим законодательством в себестоимость продукции (работ, услуг).

Стоимость покупных материалов показывается в сумме фактических затрат на их приобретение (включая оплату процентов за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком этих ресурсов), наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим, внешнеэкономическим организациям, стоимость услуг товарных бирж, таможенные пошлины, расходы на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций. В стоимость материальных ресурсов включаются также затраты предприятий на приобретение тары и упаковки, полученных от поставщиков материальных ресурсов, если цена тары не установлена особо и ее нельзя в дальнейшем реализовать.

4.4. К материальным затратам относятся: семена и посадочный материал; корма; прочая продукция сельского хозяйства; минеральные удобрения; нефтепродукты; топливо (кроме нефтепродуктов); электроэнергия; запасные части и материалы для ремонта, износ инвентаря,

инструментов, приборов и других средств труда, не относимых к основным фондам; средства защиты растений и животных, медикаменты и препараты; прочие материальные затраты (износ спецодежды, спецобуви, других малоценных и быстроизнашивающихся предметов); затраты на сырье и материалы подсобных промышленных производств; оплата работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями и организациями (работы по транспортировке грузов, химизации почв, борьбе с вредителями растений, все виды ремонта сельскохозяйственной техники, пахота, услуги водохозяйственных организаций и т.п.). Сюда же включаются убытки от гибели молодняка и взрослого скота на откорме, птицы, зверей, кроликов и семей пчел (кроме их гибели от стихийных бедствий), а также потери продукции и материалов в пределах норм естественной убыли.

Все поступающие в хозяйство со стороны в течение года материальные ценности (независимо от того, использованы ли они в производственном процессе или нет) считаются израсходованными. В момент поступления в хозяйство их стоимость заносится в гр. 2 раздела 2 "Расход" Журнала учета хозяйственных операций.

4.5. Кроме материальных затрат в состав затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) включаются:

- затраты на оплату труда граждан, заключивших договор об использовании их труда;
- отчисления на государственное социальное страхование;
- отчисления по обязательному медицинскому страхованию;
- амортизационные отчисления на полное восстановление основных средств;
- платежи по обязательному страхованию имущества;
- оплата процентов по кредитам банков;
- затраты на командировки по установленным законодательством нормам;
- затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров;
- оплата услуг связи, банка, консультационных, информационных и аудиторских услуг;
- затраты по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;
- плата за аренду земли, объектов основных фондов (в размере, превышающем амортизационные отчисления, если по условиям договора амортизационные отчисления вносятся арендатором), животных и некоторые другие расходы. Все эти затраты также отражаются в графе 2 раздела 2 Журнала.

4.6. Продукция и материалы собственного производства (семена, корма, навоз, подстилка, яйца для инкубации и т.п.), использованные в своем хозяйстве на производственные нужды, считаются внутривозвратным оборотом и во избежание двойного счета в затраты не включаются (их расход учитывается в Книге движения продукции и материалов только по количеству).

4.7. Затраты капитального характера: на приобретение машин и оборудования, строительство производственных помещений, закладку многолетних насаждений, улучшение земель, т.е. те затраты, которые включаются в себестоимость продукции в виде амортизационных отчислений и показываются в графе 3 "Прочие расходы".

Не включаются в затраты по производству и реализации продукции и показываются также в графе 3 Журнала:

- затраты на производство, не давшее продукции;
- убытки от стихийных бедствий (гибель урожая, животных, птицы, зверей, потери от уничтожения и порчи семян, кормов и других производственных запасов и т.п.);
- проценты по просроченным и отсроченным ссудам;
- убытки от просроченных и безнадежных долгов;
- судебные издержки и арбитражные сборы, штрафы, пени, неустойки, получаемые и уплачиваемые за нарушение договорных обязательств;
- платежи по добровольному страхованию и взносы по самообложению;
- расходы на строительство, реконструкцию, ремонт и содержание местных автомобильных дорог;
- расходы на строительство жилья, других объектов непроизводственного назначения;
- затраты на проведение научно-исследовательских, опытно - конструкторских, проектных и технологических работ;
- расходы на благотворительные цели: по оказанию помощи школам, домам престарелых и т.п.

По поступлении в хозяйство товарно-материальных ценностей или их отгрузке хозяйству, по оказании ему услуг сторонними предприятиями, организациями (что должно быть подтверждено соответствующими документами: счетом - фактурой, платежным требованием - поручением) данные по каждой операции заносятся в графы 1 (количество) и 2 (стоимость).

Одновременно возникает задолженность крестьянского хозяйства поставщику, в связи с чем стоимость товарно-материальных ценностей, услуг заносится также и в графу 5. После оплаты (направления банку платежного поручения, чека) стоимость покупки заносится в графы 7 (о перечислении денег с расчетного счета) и 6 (об уменьшении задолженности хозяйства). Одновременно запись о поступлении товарно-материальных ценностей производится в Книге учета продукции и материалов (раздел 3), основных фондов и животных - в Книге учета имущества (разделы 2 и 3).

Стоимость прочих расходов (подтвержденных документально) показывается в 3 и 7 графах раздела 2.

При расчетах наличными деньгами сумма расходов заносится соответственно во 2 или 3 графы и в графу 8 (расход произведен из хозяйственной кассы).

Для определения суммы расходов в целом их стоимость по каждой операции повторяется в графе 4 "Всего расходов".

Как уже отмечалось, налог на добавленную стоимость не учитывается в составе цены приобретаемых крестьянским хозяйством материальных ресурсов. По операциям, связанным с приобретением материальных ресурсов, топлива, работ (услуг) сумма перечисленных с расчетного счета денежных средств проставляется дробью: в числителе - фактические затраты на приобретение, в знаменателе, кроме того, сумма налога на добавленную стоимость по данной операции.

Таким образом, пользуясь Журналом учета хозяйственных операций и денежных средств, фермер в любой момент времени сможет определить величину полученных доходов и произведенных расходов, состояние расчетов, а также наличие средств на расчетном счете и в кассе хозяйства.

Часто фермеру бывает необходимо контролировать состояние расчетов с постоянными поставщиками или покупателями своей продукции, поэтому дополнительно в Журнале учета хозяйственных операций для каждого из них может быть отведена отдельная страница (или несколько страниц) - лицевые счета. В начале страницы указывается фамилия, имя и отчество контрагента, затем следуют графы, куда заносятся № хозяйственной операции по порядку; наименование, число и номер документа; содержание хозяйственной операции (в этой графе поясняется, за счет чего образовался долг), сумма задолженности хозяйства и сумма задолженности хозяйству. Каждая из двух последних граф, в свою очередь, состоит из граф "Причитается" и "Получено (уплачено)". Если партнер по расчетам остался в долгу у крестьянина, то сумма долга вносится в графу "Задолженность хозяйству - причитается", запись о возвращении долга партнером вносят в графу "Задолженность хозяйству - получено". Если суммы в обеих графах равны, это означает, что долг погашен.

Если же наоборот, фермер задолжал снабженческой организации или другому поставщику, сумма долга заносится в графу "Задолженность хозяйства - причитается", а ее погашение - в графу "Задолженность хозяйства - уплачено".

Сумма остатков по графам "Задолженность хозяйству" и "Задолженность хозяйства" (определяемых как разность между графами "Причитается" и "Получено (уплачено)" всех лицевых счетов, должна соответствовать остаткам по графам "Задолженность" и "В погашение задолженности" соответственно разделов 1 и 2 Журнала учета хозяйственных операций и денежных средств.

Несколько иначе в Журнале учитываются кредиты банка. Эти суммы при получении кредита в разделе 2 "Расход" Журнала заносятся в графу "Задолженность хозяйства", одновременно в приходной части Журнала - разделе 1 - в графу 7 "Поступило денежных средств на расчетный счет". Погашение задолженности, как и в других случаях, в разделе 2 показывается в графах 6 "В погашение задолженности" и 7 "Перечислено денежных средств с расчетного счета".

7. Учет финансовых результатов крестьянского (фермерского) хозяйства

5.1. По истечении каждого месяца (или квартала) фермер определяет сумму полученного за этот период дохода от реализации сельскохозяйственной продукции или иной деятельности, а также сумму расходов, связанных с получением дохода. По истечении календарного года определяется общий финансовый результат деятельности хозяйства. Эти данные необходимы фермеру как для анализа финансового состояния своего хозяйства, так и для определения размера налоговых платежей в бюджет в соответствии с законодательством Российской Федерации. В этих целях фермер ведет Ведомость финансовых результатов (форма N 5-кх).

5.2. Записи в Ведомости финансовых результатов производят путем ежемесячного (или ежеквартального) переноса в этот регистр итоговых сумм граф 2, 3 и 4 первого и второго разделов Журнала учета хозяйственных операций и денежных средств. При этом доходные и расходные статьи в Ведомости сгруппированы определенным образом, что объясняется требованиями налогового законодательства Российской Федерации.

Согласно действующему законодательству, со всех сельскохозяйственных предприятий, включая крестьянские (фермерские) хозяйства, взимается только земельный налог, все остальные виды налогов по отношению к ним не применяются. Вместе с тем, прибыль крестьянских (фермерских) хозяйств, как и других сельскохозяйственных предприятий, полученная от коммерческой, посреднической деятельности, переработки сельскохозяйственной продукции, оказания услуг облагается налогом в установленном порядке. облагаются налогом в установленном порядке и доходы членов крестьянских (фермерских) хозяйств, получаемые в этих хозяйствах, хотя законодательством в этом порядке предусмотрены льготы (письмо Госналогслужбы Российской Федерации и АККОР по вопросам налогообложения крестьянских (фермерских) хозяйств приводится в настоящих рекомендациях).

5.3. Доходы хозяйства подсчитываются (и соответственно заносятся в Ведомость) отдельно: от реализации сельскохозяйственной продукции; от реализации продуктов переработки сельскохозяйственной продукции (муки, крупы, отрубей и других продуктов переработки зерна, сухофруктов, масла растительного, масла животного и др.); от оказания услуг на сторону; прочие доходы: от операций с ценными бумагами, коммерческой, посреднической деятельности и др. В

итоговой строке приводится общая сумма дохода, из которой выделяется доход, полученный от несельскохозяйственной деятельности.

5.4. В расходной части Ведомости приводятся сведения о затратах на производство и реализацию сельскохозяйственной продукции (приобретение продукции и материалов, оплата труда лиц, работающих в хозяйстве по договору, амортизационные отчисления, оплата услуг производственного характера сторонних предприятий (организаций), плата за аренду основных фондов, отчисления на государственное социальное страхование, платежи по обязательному страхованию имущества, оплата процентов по кредитам банков (кроме процентов по просроченным и отсроченным ссудам), расходы по всем видам ремонта основных производственных фондов, прочие затраты. Из общего итога расходов выделяются расходы, связанные с несельскохозяйственной деятельностью.

5.5. Разница между доходной и расходной частями Ведомости (разница между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) и затратами на ее производство и реализацию) записывается по строке 25. По стр. 26 отражается финансовый результат от несельскохозяйственной деятельности.

5.6. Крестьянское (фермерское) хозяйство полученный доход использует на потребление членов хозяйства, платежи в бюджет, реконструкцию и обновление основных средств, финансирование прироста оборотных средств, жилищное строительство и др.

Для расчета физического объема произведенной продукции используется схема расчета индекса физического объема продукции в крестьянских (фермерских) хозяйствах (См.: Приложение 6).

Обязательным методом учета, в качестве проверки наличия имущества, продукции, материалов и их оценки предлагается инвентаризация, которая проводится, как правило, на 1 января.

В совместном письме государственной налоговой службы Российской Федерации от 30.01.1993 г. № ВГ-6-02/54а и Ассоциации КФХ и сельскохозяйственных кооперативов России от 02.02..1993 г. № 02-09/110 «Об отчётности и налогообложении крестьянских (фермерских) хозяйств» также рекомендованы выше перечисленные регистры. Кроме того, рекомендована уточнённая форма 5-кх в целях налогообложения предпринимательского дохода, полученного от реализации несельскохозяйственной продукции и услуг.

8. Налогообложение крестьянских (фермерских) хозяйств

Особенности налогообложения глав крестьянских (фермерских) хозяйств разъясняются в Письме Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 20.09.2004 № 04-503/252@ (см.: Приложение 8)

Для крестьянских (фермерских) хозяйств удобной системой налогообложения является налогообложение по системе единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН), установленная гл.26.1 НК РФ. Для организаций переход на ЕСХН заменяет уплату:

- налога на прибыль организаций;
- налога на добавленную стоимость (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ);
- налога на имущество организаций;
- единого социального налога (ЕСН).

Крестьянские (фермерские) хозяйства, уплачивающие ЕСХН, перестают быть плательщиками:

- налога на доходы физических лиц (НДФЛ) - в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности;
- налога на имущество физических лиц - в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности;
- налога на добавленную стоимость (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ);
- единого социального налога.

При этом крестьянские (фермерские) хозяйства продолжают уплачивать страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, а также иные налоги и сборы, предусмотренные общим режимом налогообложения.

В соответствии с Федеральным законом от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон N 129-ФЗ) и положениями гл.26.1 НК РФ организации, перешедшие на уплату ЕСХН, продолжают вести бухгалтерский учет в полном объеме.

Условия перехода на единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) состоят в следующем. Переход на ЕСХН и возврат на общий режим налогообложения осуществляются организациями добровольно.

Для того чтобы применять ЕСХН с 1 января 2005 г., организация должна соответствовать следующим требованиям:

1) быть сельскохозяйственным товаропроизводителем, т.е. производить сельскохозяйственную продукцию и (или) выращивать рыбу, осуществлять ее первичную и последующую (промышленную) переработку и реализовывать эту продукцию и (или) рыбу.

2) в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) организации доля дохода от реализации произведенной ею сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной рыбы, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ею рыбы, по итогам 9 месяцев 2004 г., а также в течение всего времени применения ЕСХН должна составлять не менее 70%.

Перечень продукции, относимой к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной рыбы, установлен Постановлением Правительства РФ от 02.09.2004 N 449.

В соответствии с п.3 ст.1 Федерального закона от 11.06.2003 N 74-ФЗ "О крестьянском (фермерском) хозяйстве" такое хозяйство осуществляет деятельность без образования юридического лица и согласно п.2 ст.23 ГК РФ глава крестьянского (фермерского) хозяйства признается предпринимателем с момента его государственной регистрации. Поэтому на крестьянские (фермерские) хозяйства распространяются правила, установленные для предпринимателей.

При этом п.3 ст.23 Закона N 74-ФЗ установлено, что крестьянские (фермерские) хозяйства, созданные как юридические лица в соответствии с Законом РСФСР от 22.11.1990 N 348-1 "О крестьянском (фермерском) хозяйстве", вправе сохранить статус юридического лица на период до 1 января 2010 г.

Следовательно, на крестьянские (фермерские) хозяйства, имеющие статус юридического лица, распространяются положения гл.26.1 НК РФ, предусмотренные для юридических лиц.

Главой 26.1 НК РФ установлено, что организации и индивидуальные предприниматели - плательщики ЕСХН не освобождаются от обязанностей налоговых агентов, в частности по НДФЛ, предусмотренных ст.226 НК РФ.

Несмотря на то, что глава крестьянского (фермерского) хозяйства не является работодателем по отношению к другим членам крестьянского (фермерского) хозяйства, он производит им выплаты и является по отношению к ним налоговым агентом, следовательно, обязан удержать с этих выплат НДФЛ.

В то же время п.14 ст.217 НК РФ установлено, что обложению НДФЛ не подлежат доходы членов крестьянского (фермерского) хозяйства, получаемые в этом хозяйстве от производства и реализации сельскохозяйственной продукции, а также от производства сельскохозяйственной продукции, ее переработки и реализации, - в течение пяти лет, считая с года регистрации указанного хозяйства.

Таким образом, члены крестьянского (фермерского) хозяйства, переведенного на уплату ЕСХН, вправе воспользоваться данной льготой (см. Письмо МНС России от 20.09.2004 N 04-5-03/252@).

Не вправе перейти на уплату ЕСХН:

1) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров;

2) организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности в соответствии с гл.26.3 НК РФ.

3) организации, имеющие филиалы и (или) представительства.

Обратите внимание! Организация может иметь розничный магазин (другую торговую точку), который в учредительных документах не оформлен как филиал и представительство, и продавать через него только продукцию собственного производства.

В этом случае розничная торговля не будет признаваться видом деятельности, подлежащим переводу на ЕНВД, и организация может перейти на ЕСХН.

Такое разъяснение содержится в Письме Минфина России от 25.06.2004 N 03-05-13/11.

Для перехода на уплату ЕСХН организации необходимо подать заявление в налоговый орган по месту своего нахождения (месту жительства). Форма заявления утверждена Приказом МНС России от 28.01.2004 N БГ-3-22/58 (в ред. Приказа МНС России от 07.07.2004 N САЭ-3-22/415@).

Данная форма заявления носит рекомендательный характер (о чем прямо указано в тексте Приказа). Поэтому если организация подает заявление в произвольной форме, то налоговый орган обязан его принять.

В заявлении должны быть указаны: общая сумма доходов от реализации, сумма доходов от реализации сельскохозяйственной продукции и ее доля в общей сумме доходов.

Для плательщиков ЕСХН установлен единый объект налогообложения - доходы, уменьшенные на величину расходов. Налоговая ставка составляет 6%.

Подав в установленный срок заявление о переходе на ЕСХН, организация, ранее применявшая общий режим с использованием метода начисления, должна рассчитать налоговую базу на 1 января 2005 г. Это связано с тем, что доходы и расходы на ЕСХН признаются кассовым методом.

Согласно правилам ст.346.6 НК РФ при переходе на уплату ЕСХН такая организация должна исчислить налоговую базу следующим образом:

- увеличить налоговую базу на суммы авансов и предварительной оплаты, полученные в период нахождения на общем режиме налогообложения, если товары будут поставляться после перехода на ЕСХН;

- включить равномерно в расходы остаточную стоимость основных средств, приобретенных и оплаченных в период применения общего режима налогообложения. Если основные средства были приобретены до перехода, а их оплата будет осуществлена после перехода на ЕСХН, то их стоимость учитывается в расходах начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена оплата (аналогичный порядок установлен и для нематериальных активов);

- включить в расходы затраты на дату их осуществления, если они были предварительно оплачены до перехода на ЕСХН (если, например, товары были получены, когда организация находилась на общем режиме, а оплата будет произведена после перехода на ЕСХН, то они включаются в расходы на ЕСХН на момент их оплаты);

- не включаются в доходы денежные средства, полученные после перехода на ЕСХН, если организацией эти суммы ранее уже были включены в доходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль;

- не включаются в расходы денежные средства, уплаченные после перехода на ЕСХН в оплату расходов, если до перехода такие расходы уже были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.

Вышеперечисленные правила не распространяются на организации, применявшие и до перехода на ЕСХН кассовый метод, а также на индивидуальных предпринимателей.

В отношении необходимости восстанавливать НДС при переходе на ЕСХН теперь имеется полная определенность. Федеральным законом от 05.04.2004 N 16-ФЗ ст.346.3 НК РФ была дополнена п.8.

Согласно этому пункту суммы НДС, принятые к вычету по правилам гл.21 НК РФ до перехода на уплату ЕСХН, по товарам (работам, услугам), включая основные средства и нематериальные активы, приобретенным для осуществления операций, признаваемых объектами обложения НДС, при переходе на уплату ЕСХН восстановлению (уплате в бюджет) не подлежат.

Крестьянские (фермерские) хозяйства могут применять и упрощенную систему налогообложения (УСН). Применение УСН регулируется гл.26.2 НК РФ. Как и ЕСХН, УСН предусматривает уплату единого налога вместо ряда налогов. Перечень заменяемых налогов при УСН аналогичен ЕСХН. Соответственно страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и иные налоги уплачиваются организациями согласно правилам общей системы налогообложения.

Организации, применяющие УСН, продолжают вести кассовые операции и представлять статистическую отчетность в порядке, предусмотренном действующим законодательством.

Хотя "упрощенцам" гл.26.2 НК РФ и п.3 ст.4 Закона N 129-ФЗ позволяют не вести бухгалтерский учет в полном объеме, в некоторых случаях без ведения бухгалтерского учета обойтись нельзя (см. статью И. Кирюшиной "Учетная политика для "упрощенца"" на с. 51).

Переход на УСН является добровольным.

При этом организация имеет право перейти на УСН, если по итогам 9 месяцев 2004 г. доход от реализации, определяемый в соответствии со ст.249 НК РФ, не превысил 11 млн руб. (без учета НДС).

Не вправе перейти на УСН организации, перечисленные в п.3 ст.346.12 НК РФ.

К ним относятся организации, имеющие филиалы (представительства), организации, в которых доля непосредственного участия других организаций составляет более 25% (кроме организаций, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25%), организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период превышает 100 человек, и др.

Главой 26.2 НК РФ предусмотрены два объекта налогообложения: доходы (налоговая ставка 6%) и доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов (налоговая ставка 15%). Выбор объекта налогообложения осуществляется организацией при подаче заявления о переходе на УСН.

Подав заявление о переходе на УСН, например с 1 января 2008г., и указав в нем объект налогообложения, например доходы, организация может его изменить, но только до 20 декабря 2007 г. После этой даты объект налогообложения нельзя будет изменить в течение всего периода применения УСН.

Применяя УСН, организация должна следить за тем, чтобы по итогам налогового (отчетного) периода ее доход не превысил 15 млн руб. или остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, не превысила 100 млн руб.

Если такое превышение произойдет, организация будет считаться вернувшейся на общий режим налогообложения с начала того квартала, в котором было допущено это превышение.

Кроме того, налоговые и финансовые органы настаивают на том, что организация должна вернуться на общий режим при нарушении любого из условий применения УСН, установленных п.3 ст.346.12 НК РФ.

При этом переход на общую систему налогообложения, по мнению налоговых органов, необходимо осуществить начиная с того квартала, в котором допущено нарушение (см. Письмо УМНС России по г. Москве от 28.01.2004 N 21-09/05568), а по мнению Минфина России, в подобной ситуации организация должна перейти к общему режиму налогообложения с начала

того года, в котором произошло нарушение условий применения УСН (см. Письмо Минфина России от 09.06.2004 N 03-02-05/1/52).

Организации, ранее применявшие общий режим налогообложения с использованием метода начисления, при исчислении налоговой базы на дату перехода на УСН выполняют правила, аналогичные правилам исчисления налоговой базы, установленным для перехода на ЕСХН. В частности, в налоговую базу следует включить авансы, полученные в период применения общего режима налогообложения, по договорам, исполняемым после перехода на УСН, а также остаточную стоимость основных средств. Не включаются в налоговую базу денежные средства, включенные организацией в доходы при исчислении налога на прибыль по общему режиму налогообложения.

Расходы, осуществленные как до, так и после перехода на УСН, признаются в зависимости от даты их осуществления и оплаты. Не уменьшают налоговую базу денежные средства, уплаченные после перехода на УСН в оплату расходов организации, если до перехода на УСН такие расходы были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Обратите внимание! В отличие от ЕСХН УСН не предусматривает порядок признания в расходах стоимости нематериальных активов, приобретенных до перехода на УСН. Аналогичное разъяснение дано в Письме УМНС России по г. Москве от 27.04.2004 N 21-08/28628.

Согласно изменениям, внесенным в гл.26.2 и 26.3 НК РФ Федеральным законом от 07.07.2003 N 117-ФЗ, организациям и индивидуальным предпринимателям, переведенным на ЕНВД по одному из видов деятельности, разрешено по другим видам деятельности применять УСН.

Поскольку п.7 ст.346.26 НК РФ установлена обязанность организации вести отдельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, переведенной на ЕНВД, и предпринимательской деятельности, находящейся на иных режимах налогообложения, ведение отдельного учета как при совмещении ЕНВД с общим режимом, так и при совмещении ЕНВД с УСН необходимо продолжать.

Применяя одновременно УСН и ЕНВД, организация обязана следить за тем, чтобы предельный размер выручки по всем видам деятельности не превышал установленный годовой лимит в 15 млн руб., а остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов не превышала 100 млн руб. (п.4 ст.346.13 НК РФ).

Закон N 129-ФЗ и гл.26.3 НК РФ освобождение от ведения бухгалтерского учета для ЕНВД не предусматривают. Поэтому, применяя УСН и ЕНВД, организации следует продолжать вести бухгалтерский учет в полном объеме.

Организации придется соблюдать и другие требования.

Как уже было отмечено, при совмещении УСН и ЕНВД необходимо вести отдельный учет доходов и расходов, а также учитывать неразделимые расходы и уплачиваемые по обоим спецрежимам страховые взносы. Работников, занятых в деятельности, переведенной на ЕНВД, и работников, занятых в "упрощенной" деятельности, также необходимо разделить.

В рамках национального проекта граждане, ведущие личное подсобное хозяйство, и крестьянские (фермерские) хозяйства получают из бюджетов субъектов Российской Федерации суммы субсидий на возмещение части затрат по уплате процентов по кредитам (займам). Полученные суммы признаются доходами налогоплательщиков-заемщиков, подлежащих налогообложению налогом на доходы по налоговой ставке в размере 13 процентов, (письмо ФНС от 19.04.2006 г. № 04-2-02/313@)

9. Налоговый учет доходов и расходов крестьянского (фермерского) хозяйства

Для ведения налогового учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах мы рекомендуем вести Книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, утвержденную приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.12.2005 № 167н (См.: Приложение 7)

Книга учета доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде. При ведении Книги учета доходов и расходов в электронном виде налогоплательщики обязаны по окончании отчетного (налогового) периода вывести ее на бумажные носители. На каждый очередной налоговый период открывается новая Книга учета доходов и расходов.

В соответствии с Приказом ФНС РФ от 02.09.2005 N САЭ-3-25/422@ заверение и скрепление печатью Книги учета доходов и расходов осуществляется в день обращения в присутствии налогоплательщика.

Книга учета доходов и расходов должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и скрепляется печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа до начала ее ведения. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов, которая велась в электронном виде, и выведена по окончании налогового периода на бумажные носители, указывается количество содержащихся в ней страниц,

которое подтверждается подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и скрепляется печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа.

Исправление ошибок в Книге учета доходов и расходов должно быть обоснованно и подтверждено подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) с указанием даты исправления и печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии).

Порядок заполнения раздела I "Доходы и расходы" состоит в следующем.

В графе 1 указывается порядковый номер регистрируемой операции.

В графе 2 указывается дата и номер первичного документа, на основании которого осуществлена регистрируемая операция.

В графе 3 указывается содержание регистрируемой операции.

В графе 4 налогоплательщик отражает доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 Кодекса. В данной графе налогоплательщиком не учитываются доходы, предусмотренные статьей 251 Кодекса, а также доходы в виде полученных дивидендов, если налогообложение их произведено налоговым агентом в соответствии с положениями статей 214 и 275 Кодекса (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

В графе 5 налогоплательщик отражает расходы, указанные в статье 346.16 Кодекса.
(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

Графа 5 заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов".

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

Заполнение справки к разделу I

Справочная часть раздела I заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов".

По коду строки 010 указывается сумма полученных налогоплательщиком доходов за налоговый период (значение показателя строки "Итого за год" графы 4 раздела I Книги учета доходов и расходов).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

По коду строки 020 указывается сумма произведенных налогоплательщиком расходов за налоговый период (значение показателя строки "Итого за год" графы 5 раздела I Книги учета доходов и расходов).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

По коду строки 030 указывается сумма разницы между суммой уплаченного за предыдущий налоговый период минимального налога и суммой исчисленного за этот же период времени в общем порядке налога.

По коду строки 040 отражается налоговая база за налоговый период (код строки 010 - код строки 020 - код строки 030).

Отрицательное значение по коду строки 040 не отражается.

По коду строки 041 указывается сумма полученных налогоплательщиком за налоговый период убытков (код строки 020 + код строки 030 - код строки 010).

Отрицательное значение по коду строки 041 не отражается.

Порядок заполнения раздела II "Расчет расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу за отчетный (налоговый) период". Данный раздел заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов".

При заполнении данного раздела налогоплательщиком указывается отчетный (налоговый) период, за который производится расчет расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) основных средств и нематериальных активов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу (I квартал, полугодие, 9 месяцев, год).

Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, а также на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов определяются в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 346.16 Кодекса.

При этом вышеуказанные расходы учитываются только по оплаченным основным средствам и нематериальным активам, используемым для осуществления предпринимательской деятельности.

Данные по приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и оплаченным объектам основных средств или нематериальных активов отражаются в разделе позиционным способом отдельно по каждому объекту.

В графе 1 указывается порядковый номер операции.

В графе 2 указывается наименование объекта основных средств или нематериальных активов в соответствии с техническим паспортом, инвентарными карточками и иными документами на объект основных средств или нематериальных активов.

В графе 3 указываются число, месяц и год оплаты объекта основных средств или нематериальных активов на основании первичных документов (платежные поручения, квитанции к приходным кассовым ордерам, иные документы, подтверждающие факт оплаты).

В графе 4 указываются число, месяц и год подачи документов на государственную регистрацию объектов основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации (за исключением основных средств, введенных в эксплуатацию до 31.01.1998).

В графе 5 указываются число, месяц, год ввода в эксплуатацию (принятия к бухгалтерскому учету) объекта основных средств или нематериальных активов.

В графе 6 указывается первоначальная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов, определяемая в порядке, установленном нормативными правовыми актами о бухгалтерском учете.

При этом первоначальная стоимость сооружения, изготовления и создания самим налогоплательщиком объекта основных средств и нематериальных активов, учитываемого в порядке, предусмотренном подпунктами 1 и 2 пункта 3 статьи 346.16 Кодекса, указывается в графе 6 в том отчетном (налоговом) периоде, в котором произошло последним по времени одно из следующих событий: оплата (завершение оплаты) сооружения, изготовления данного объекта; ввод его в эксплуатацию; подача документов на государственную регистрацию прав на объект основных средств.

Например, в случае, если какое-либо из вышеуказанных событий произошло в 2007 году, а остальные - в 2006 году, то стоимость сооружения, изготовления основных средств указывается в отчетном (налоговом) периоде 2007 года.

В графе 7 указывается срок полезного использования объекта основных средств или нематериальных активов, определяемый в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 346.16 Кодекса.

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 7 не заполняется.

В графе 8 указывается остаточная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов, приобретенного (сооруженного, изготовленного, созданного самим налогоплательщиком) до перехода на упрощенную систему налогообложения.

Остаточная стоимость данных объектов определяется и отражается на дату перехода на упрощенную систему налогообложения.

При этом в отношении числящихся на балансе приобретенных и введенных в эксплуатацию основных средств и нематериальных активов, оплата которых будет осуществлена после перехода на упрощенную систему налогообложения, остаточная стоимость учитывается начиная с отчетного (налогового) периода, в котором была осуществлена оплата таких объектов.

Стоимость сооружения, изготовления и создания самим налогоплательщиком объекта основных средств и нематериальных активов, учитываемого в порядке, предусмотренном подпунктом 3 пункта 3 статьи 346.16 и пунктом 2.1 статьи 346.25 Кодекса, указывается в графе 8 в отчетном (налоговом) периоде применения упрощенной системы налогообложения, в котором произошло последним по времени одно из следующих событий: оплата (завершение оплаты) его сооружения, изготовления, создания самим налогоплательщиком; ввод его в эксплуатацию; подача документов на государственную регистрацию прав на объект основных средств.

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 8 не заполняется.

В графе 9 указывается количество кварталов эксплуатации в налоговом периоде оплаченного и введенного в эксплуатацию (принятого к бухгалтерскому учету) объекта основных средств или нематериальных активов.

В графе 10 указывается доля стоимости приобретенного (сооруженного, изготовленного, созданного самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы в соответствии с пунктом 3 статьи 346.16 Кодекса, за налоговый период.

В графе 11 указывается доля стоимости приобретенного (сооруженного, изготовленного, созданного самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы в каждом квартале отчетного (налогового) периода, определяемая как отношение данных графы 10 к данным графы 9.

Значение данного показателя округляется до второго знака после запятой.

В графе 12 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, включаемая в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу за каждый квартал налогового периода.

При этом по объектам основных средств или нематериальных активов, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в

эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, данная сумма определяется как произведение граф 6 и 11, деленное на 100.

По объектам основных средств и нематериальных активов, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) до перехода на упрощенную систему налогообложения, данная сумма определяется как произведение граф 8 и 11, деленное на 100.

Сумма расходов по данной графе за отчетный (налоговый) период отражается в последний день последнего квартала налогового периода в графе 7.

В графе 13 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, включаемая в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы, за налоговый период. Данная сумма расходов определяется как произведение граф 12 и 9.

В графе 14 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, учтенная в составе расходов, при исчислении налоговой базы по налогу за предыдущие налоговые периоды (данные графы 13 данного раздела за предыдущие налоговые периоды).

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 14 не заполняется.

В графе 15 отражается оставшаяся часть расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) основных средств и нематериальных активов, подлежащая списанию в последующих отчетных (налоговых) периодах (графа 8 - графа 13 - графа 14).

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 15 не заполняется.

В графе 16 указываются число, месяц и год выбытия (реализации) объекта основных средств или нематериальных активов.

По итоговой строке данного раздела за отчетный (налоговый) период отражается сумма значений показателей граф 6, 8, 12 - 15.

Порядок заполнения раздела III "Расчет суммы убытка, уменьшающей налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения" (коды строк 010 - 200). Данный раздел заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов" и получившим по итогам

предыдущего (предыдущих) налогового (налоговых) периода (периодов) убытки от осуществляемой предпринимательской деятельности.

По коду строк 010 - 110 указывается сумма не перенесенного убытка на начало налогового периода всего, в том числе с разбивкой по годам его образования (соответствует значению показателей по кодам строк 150 - 250 раздела III Книги доходов и расходов за предыдущий налоговый период).

По коду строки 120 указывается налоговая база за налоговый период (соответствует значению показателя по коду строки 040 справочной части раздела I Книги доходов и расходов за истекший налоговый период).

По коду строки 130 указывается сумма убытка по коду строки 010, уменьшающая (но не более чем на 30%) налоговую базу за истекший налоговый период по коду строки 120.

По коду строки 140 указывается сумма убытка за налоговый период (соответствует значению показателя по коду строки 041 справочной части раздела I Книги доходов и расходов за предыдущий налоговый период).

По коду строки 150 указывается сумма не перенесенного убытка на конец налогового периода всего (код строки 010 - код строки 130 + код строки 140).

Значение показателя по коду строки 150 переносится в раздел III Книги доходов и расходов за следующий налоговый период и указывается по коду строки 010.

По кодам строк 160 - 250 указываются суммы не перенесенного убытка на конец налогового периода по годам его образования. Сумма значений показателей по кодам строк 160 - 250 соответствует значению показателя по коду строки 150 раздела III Книги доходов и расходов.

Значения показателей по кодам строк 160 - 250 переносятся в раздел III Книги доходов и расходов за следующий налоговый (отчетный) период и указываются по кодам строк 020 - 110.

10. Порядок заполнения книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения

1. Общие требования

10.1.1. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения (далее - налогоплательщики), ведут Книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения (далее - Книга учета доходов и расходов), в которой в хронологической последовательности на основе первичных документов позиционным способом отражают все хозяйственные операции за отчетный (налоговый) период.

1.2. Налогоплательщики должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога.

10.1.3. Ведение Книги учета доходов и расходов, а также документирование фактов предпринимательской деятельности осуществляется на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на иностранном языке или языках народов Российской Федерации, должны иметь построчный перевод на русский язык.

10.1.4. Книга учета доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде. При ведении Книги учета доходов и расходов в электронном виде налогоплательщики обязаны по окончании отчетного (налогового) периода вывести ее на бумажные носители. На каждый очередной налоговый период открывается новая Книга учета доходов и расходов.

В соответствии с Приказом ФНС РФ от 02.09.2005 N САЭ-3-25/422@ заверение и скрепление печатью Книги учета доходов и расходов осуществляется в день обращения в присутствии налогоплательщика.

10.1.5. Книга учета доходов и расходов должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и скрепляется печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа до начала ее ведения. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов, которая велась в электронном виде, и выведена по окончании налогового периода на бумажные носители, указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и скрепляется печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа.

10.1.6. Исправление ошибок в Книге учета доходов и расходов должно быть обоснованно и подтверждено подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) с указанием даты исправления и печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии).

2. Порядок заполнения раздела I "Доходы и расходы"

10.2.1. В графе 1 указывается порядковый номер регистрируемой операции.

10.2.2. В графе 2 указывается дата и номер первичного документа, на основании которого осуществлена регистрируемая операция.

10.2.3. В графе 3 указывается содержание регистрируемой операции.

10.2.4. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н.

10.2.5. В графе 4 налогоплательщик отражает доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 Кодекса. В данной графе налогоплательщиком не учитываются доходы, предусмотренные статьей 251 Кодекса, а также доходы в виде полученных дивидендов, если налогообложение их произведено налоговым агентом в соответствии с положениями статей 214 и 275 Кодекса.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

10.2.6. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н.

10.2.7. В графе 5 налогоплательщик отражает расходы, указанные в статье 346.16 Кодекса.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

Графа 5 заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов".

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

Справка к разделу I

10.2.8. Справочная часть раздела I заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов".

10.2.9. По коду строки 010 указывается сумма полученных налогоплательщиком доходов за налоговый период (значение показателя строки "Итого за год" графы 4 раздела I Книги учета доходов и расходов).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

10.2.10. По коду строки 020 указывается сумма произведенных налогоплательщиком расходов за налоговый период (значение показателя строки "Итого за год" графы 5 раздела I Книги учета доходов и расходов).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 N 152н)

10.2.11. По коду строки 030 указывается сумма разницы между суммой уплаченного за предыдущий налоговый период минимального налога и суммой исчисленного за этот же период времени в общем порядке налога.

10.2.12. По коду строки 040 отражается налоговая база за налоговый период (код строки 010 - код строки 020 - код строки 030).

Отрицательное значение по коду строки 040 не отражается.

10.2.13. По коду строки 041 указывается сумма полученных налогоплательщиком за налоговый период убытков (код строки 020 + код строки 030 - код строки 010).

Отрицательное значение по коду строки 041 не отражается.

3. Порядок заполнения раздела II "Расчет
расходов на приобретение (сооружение, изготовление)
основных средств и на приобретение (создание самим
налогоплательщиком) нематериальных активов,
учитываемых при исчислении налоговой базы
по налогу за отчетный (налоговый) период"

10.3.1. Данный раздел заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов".

10.3.2. При заполнении данного раздела налогоплательщиком указывается отчетный (налоговый) период, за который производится расчет расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) основных средств и нематериальных активов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу (I квартал, полугодие, 9 месяцев, год).

10.3.3. Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, а также на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов определяются в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 346.16 Кодекса.

При этом вышеуказанные расходы учитываются только по оплаченным основным средствам и нематериальным активам, используемым для осуществления предпринимательской деятельности.

10.3.4. Данные по приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и оплаченным объектам основных средств или нематериальных активов отражаются в разделе позиционным способом отдельно по каждому объекту.

10.3.5. В графе 1 указывается порядковый номер операции.

10.3.6. В графе 2 указывается наименование объекта основных средств или нематериальных активов в соответствии с техническим паспортом, инвентарными карточками и иными документами на объект основных средств или нематериальных активов.

10.3.7. В графе 3 указываются число, месяц и год оплаты объекта основных средств или нематериальных активов на основании первичных документов (платежные поручения, квитанции к приходным кассовым ордерам, иные документы, подтверждающие факт оплаты).

10.3.8. В графе 4 указываются число, месяц и год подачи документов на государственную регистрацию объектов основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации (за исключением основных средств, введенных в эксплуатацию до 31.01.1998).

10.3.9. В графе 5 указываются число, месяц, год ввода в эксплуатацию (принятия к бухгалтерскому учету) объекта основных средств или нематериальных активов.

10.3.10. В графе 6 указывается первоначальная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов, определяемая в порядке, установленном нормативными правовыми актами о бухгалтерском учете.

При этом первоначальная стоимость сооружения, изготовления и создания самим налогоплательщиком объекта основных средств и нематериальных активов, учитываемого в порядке, предусмотренном подпунктами 1 и 2 пункта 3 статьи 346.16 Кодекса, указывается в графе 6 в том отчетном (налоговом) периоде, в котором произошло последним по времени одно из следующих событий: оплата (завершение оплаты) сооружения, изготовления данного объекта; ввод его в эксплуатацию; подача документов на государственную регистрацию прав на объект основных средств.

Например, в случае, если какое-либо из вышеуказанных событий произошло в 2007 году, а остальные - в 2006 году, то стоимость сооружения, изготовления основных средств указывается в отчетном (налоговом) периоде 2007 года.

10.3.11. В графе 7 указывается срок полезного использования объекта основных средств или нематериальных активов, определяемый в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 346.16 Кодекса.

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 7 не заполняется.

10.3.12. В графе 8 указывается остаточная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов, приобретенного (сооруженного, изготовленного, созданного самим налогоплательщиком) до перехода на упрощенную систему налогообложения.

Остаточная стоимость данных объектов определяется и отражается на дату перехода на упрощенную систему налогообложения.

При этом в отношении числящихся на балансе приобретенных и введенных в эксплуатацию основных средств и нематериальных активов, оплата которых будет осуществлена после перехода на упрощенную систему налогообложения, остаточная стоимость учитывается начиная с отчетного (налогового) периода, в котором была осуществлена оплата таких объектов.

Стоимость сооружения, изготовления и создания самим налогоплательщиком объекта основных средств и нематериальных активов, учитываемого в порядке, предусмотренном подпунктом 3 пункта 3 статьи 346.16 и пунктом 2.1 статьи 346.25 Кодекса, указывается в графе 8 в отчетном (налоговом) периоде применения упрощенной системы налогообложения, в котором произошло последним по времени одно из следующих событий: оплата (завершение оплаты) его сооружения, изготовления, создания самим налогоплательщиком; ввод его в эксплуатацию; подача документов на государственную регистрацию прав на объект основных средств.

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 8 не заполняется.

10.3.13. В графе 9 указывается количество кварталов эксплуатации в налоговом периоде оплаченного и введенного в эксплуатацию (принятого к бухгалтерскому учету) объекта основных средств или нематериальных активов.

10.3.14. В графе 10 указывается доля стоимости приобретенного (сооруженного, изготовленного, созданного самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы в соответствии с пунктом 3 статьи 346.16 Кодекса, за налоговый период.

10.3.15. В графе 11 указывается доля стоимости приобретенного (сооруженного, изготовленного, созданного самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы в каждом квартале отчетного (налогового) периода, определяемая как отношение данных графы 10 к данным графы 9.

Значение данного показателя округляется до второго знака после запятой.

10.3.16. В графе 12 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, включаемая в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу за каждый квартал налогового периода.

При этом по объектам основных средств или нематериальных активов, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, данная сумма определяется как произведение граф 6 и 11, деленное на 100.

По объектам основных средств и нематериальных активов, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) до перехода на упрощенную систему налогообложения, данная сумма определяется как произведение граф 8 и 11, деленное на 100.

Сумма расходов по данной графе за отчетный (налоговый) период отражается в последний день последнего квартала налогового периода в графе 7.

10.3.17. В графе 13 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, включаемая в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы, за налоговый период. Данная сумма расходов определяется как произведение граф 12 и 9.

10.3.18. В графе 14 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, учтенная в составе расходов, при исчислении налоговой базы по налогу за предыдущие налоговые периоды (данные графы 13 данного раздела за предыдущие налоговые периоды).

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 14 не заполняется.

10.3.19. В графе 15 отражается оставшаяся часть расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) основных средств и нематериальных активов, подлежащая списанию в последующих отчетных (налоговых) периодах (графа 8 - графа 13 - графа 14).

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учету) в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 15 не заполняется.

10.3.20. В графе 16 указываются число, месяц и год выбытия (реализации) объекта основных средств или нематериальных активов.

10.3.21. По итоговой строке данного раздела за отчетный (налоговый) период отражается сумма значений показателей граф 6, 8, 12 - 15.

4. Порядок заполнения раздела III

"Расчет суммы убытка, уменьшающей налоговую базу
по налогу, уплачиваемому в связи с применением
упрощенной системы налогообложения"

(коды строк 010 - 200)

10.4.1. Данный раздел заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения "доходы, уменьшенные на величину расходов" и получившим по итогам предыдущего (предыдущих) налогового (налоговых) периода (периодов) убытки от осуществляемой предпринимательской деятельности.

10.4.2. По коду строк 010 - 110 указывается сумма не перенесенного убытка на начало налогового периода всего, в том числе с разбивкой по годам его образования (соответствует значению показателей по кодам строк 150 - 250 раздела III Книги доходов и расходов за предыдущий налоговый период).

10.4.3. По коду строки 120 указывается налоговая база за налоговый период (соответствует значению показателя по коду строки 040 справочной части раздела I Книги доходов и расходов за истекший налоговый период).

10.4.4. По коду строки 130 указывается сумма убытка по коду строки 010, уменьшающая (но не более чем на 30%) налоговую базу за истекший налоговый период по коду строки 120.

10.4.5. По коду строки 140 указывается сумма убытка за налоговый период (соответствует значению показателя по коду строки 041 справочной части раздела I Книги доходов и расходов за предыдущий налоговый период).

10.4.6. По коду строки 150 указывается сумма не перенесенного убытка на конец налогового периода всего (код строки 010 - код строки 130 + код строки 140).

Значение показателя по коду строки 150 переносится в раздел III Книги доходов и расходов за следующий налоговый период и указывается по коду строки 010.

10.4.7. По кодам строк 160 - 250 указываются суммы не перенесенного убытка на конец налогового периода по годам его образования. Сумма значений показателей по кодам строк 160 - 250 соответствует значению показателя по коду строки 150 раздела III Книги доходов и расходов.

Значения показателей по кодам строк 160 - 250 переносятся в раздел III Книги доходов и расходов за следующий налоговый (отчетный) период и указываются по кодам строк 020 - 110.

11. Порядок заполнения Книги учета доходов и расходов индивидуальный предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)

Порядок заполнения Книги учета доходов и расходов индивидуальный предпринимателей (Приложение 7), применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных

товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) регулируется приказом Министерства финансов Российской Федерации от 11.12.2006 № 169н

1. Общие требования

1.1. Индивидуальные предприниматели, применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) (далее - налогоплательщики), ведут Книгу учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) (далее - Книга учета доходов и расходов), в которой в хронологической последовательности на основе первичных документов позиционным способом отражают хозяйственные операции за отчетный (налоговый) период.

1.2. Налогоплательщики должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога.

1.3. Ведение Книги учета доходов и расходов, а также документирование фактов предпринимательской деятельности осуществляется на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на иностранном языке или языках народов Российской Федерации, должны иметь построчный перевод на русский язык.

1.4. Книга учета доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде. При ведении Книги учета доходов и расходов в электронном виде налогоплательщики обязаны по окончании отчетного (налогового) периода вывести ее на бумажные носители. На каждый очередной налоговый период открывается новая Книга учета доходов и расходов.

1.5. Книга учета доходов и расходов должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью налогоплательщика и скрепляется печатью налогоплательщика (при ее наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа до начала ее ведения. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов, которая велась в электронном виде и выведена по окончании налогового периода на бумажные носители, указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью налогоплательщика и скрепляется печатью налогоплательщика (при ее наличии), а также

заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа.

1.6. Исправление ошибок в Книге учета доходов и расходов должно быть обосновано и подтверждено подписью налогоплательщика с указанием даты исправления и печатью налогоплательщика (при ее наличии).

2. Порядок заполнения титульного листа

При заполнении титульного листа Книги учета доходов и расходов налогоплательщик указывает:

- календарный год, на который открыта Книга учета доходов и расходов;
- код формы Книги учета доходов и расходов по Общероссийскому классификатору управленческой документации (ОКУД) и дату начала ведения Книги учета доходов и расходов;
- фамилию, имя, отчество (полностью, без сокращений, в соответствии с документом, удостоверяющим личность) и код налогоплательщика по Общероссийскому классификатору предприятий и организаций (ОКПО), проставляемый на основании Уведомления о присвоении кода ОКПО органами государственной статистики;
- идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) в соответствии со Свидетельством о постановке на учет в налоговом органе физического лица по месту жительства на территории Российской Федерации по форме N 09-2-2, утвержденной Приказом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 03.03.2004 N БГ-3-09/178 "Об утверждении порядка и условий присвоения, применения, а также изменения идентификационного номера налогоплательщика и форм документов, используемых при постановке на учет, снятии с учета юридических и физических лиц" (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 24 марта 2004 г., регистрационный N 5685; "Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти", N 15, 12 апреля 2004 г.; "Российская газета", N 64, 30 марта 2004 г.);
- единицу измерения (рубль) и код единицы измерения по Общероссийскому классификатору единиц измерения (ОКЕИ);
- место жительства - наименование субъекта Российской Федерации, района, города, иного населенного пункта, улицы, номер дома, квартиры, по которому физическое лицо зарегистрировано по месту жительства в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;
- номера расчетных и иных счетов и наименования банков, в которых данные счета открыты.

3. Порядок заполнения раздела I "Доходы и расходы"

3.1. В графе 1 указывается порядковый номер регистрируемой операции.

3.2. В графе 2 указывается дата и номер первичного документа, на основании которого осуществлена регистрируемая операция.

3.3. В графе 3 указывается содержание регистрируемой операции.

3.4. В графе 4 налогоплательщик отражает доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, определяемые в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 Кодекса. В данной графе налогоплательщиком не учитываются доходы, предусмотренные статьей 251 Кодекса, а также доходы в виде полученных дивидендов, если налогообложение их произведено налоговым агентом в соответствии с положениями статей 214 и 275 Кодекса.

3.5. В графе 5 налогоплательщик отражает расходы, указанные в пункте 2 статьи 346.5 Кодекса.

При этом расходы на приобретение имущественных прав на земельные участки, указанные в подпункте 31 пункта 2 статьи 346.5 Кодекса, учитываются в порядке, предусмотренном пунктом 4.1 статьи 346.5 Кодекса.

Вышеуказанные расходы отражаются в графе 5 равными долями в каждом полугодии налогового периода в течение срока, определенного налогоплательщиком, начиная с полугодия, в котором налогоплательщиком приобретены данные права, но не менее семи лет.

Например, в случае если налогоплательщиком определен срок включения данных расходов в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу, в течение семи лет, то сумма указанных расходов делится на 14 полугодий. Исчисленная сумма расходов отражается в графе 5 в течение семи лет в последний день отчетного (налогового) периода.

4. Порядок заполнения раздела II "Расходы
на приобретение (сооружение, изготовление)
основных средств и на приобретение (создание
самим налогоплательщиком) нематериальных активов,
учитываемые при исчислении налоговой базы
по единому сельскохозяйственному налогу"

4.1. Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, а также на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов определяются в порядке, предусмотренном пунктом 4 статьи 346.5 Кодекса.

При этом вышеуказанные расходы учитываются только по оплаченным основным средствам и нематериальным активам, используемым при осуществлении предпринимательской деятельности.

4.2. Данные по приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и оплаченным объектам основных средств или нематериальных активов отражаются в разделе позиционным способом отдельно по каждому объекту.

4.3. В графе 1 указывается порядковый номер операции.

4.4. В графе 2 указывается наименование объекта основных средств или нематериальных активов в соответствии с техническим паспортом и иными документами на объект основных средств или нематериальных активов.

4.5. В графе 3 указываются число, месяц и год полной оплаты объекта основных средств или нематериальных активов на основании первичных документов (платежные поручения, квитанции к приходным кассовым ордерам, иные документы, подтверждающие факт оплаты).

4.6. В графе 4 указываются число, месяц и год подачи документов на государственную регистрацию объектов основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации (за исключением основных средств, введенных в эксплуатацию до 31.01.1998).

4.7. В графе 5 указываются число, месяц, год ввода в эксплуатацию объекта основных средств или принятия к учету нематериальных активов.

4.8. В графе 6 указывается первоначальная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов. Первоначальная стоимость объекта основных средств или нематериальных активов может определяться налогоплательщиками в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете.

При этом первоначальная стоимость приобретения (сооружения, изготовления) объекта основных средств, учитываемого в порядке, предусмотренном подпунктом 1 пункта 4 статьи 346.5

Кодекса, указывается в графе 6 в том отчетном (налоговом) периоде, в котором произошло последним по времени одно из следующих событий: оплата (завершение оплаты) приобретения, сооружения, изготовления данного объекта; ввод его в эксплуатацию; подача документов на государственную регистрацию прав на объект основных средств.

Например, в случае если какое-либо из вышеуказанных событий произошло в 2007 году, а остальные - в 2006 году, то стоимость приобретения, сооружения, изготовления основных средств указывается в отчетном (налоговом) периоде 2007 года.

Первоначальная стоимость объектов основных средств, приобретенных (сооруженных, изготовленных) до перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, в графе 6 не отражается.

4.9. В графе 7 указывается срок полезного использования объекта основных средств или нематериальных активов, определяемый в порядке, предусмотренном подпунктом 2 пункта 4 статьи 346.5 Кодекса.

По объектам основных средств и нематериальных активов, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию в период применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, графа 7 не заполняется.

4.10. В графе 8 указывается остаточная стоимость объектов основных средств или нематериальных активов, приобретенных (сооруженных, изготовленных, созданных самим налогоплательщиком) до перехода на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

При переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога налогоплательщика, применяющего общий режим налогообложения, в графе 8 на дату такого перехода отражается остаточная стоимость приобретенных (сооруженных, изготовленных, созданных самим налогоплательщиком) объектов основных средств и нематериальных активов, оплаченных до перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, в виде разницы между ценой их приобретения (сооружения, изготовления, создания самим налогоплательщиком) и суммой начисленной амортизации в соответствии с требованиями главы 25 Кодекса.

При переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога налогоплательщика, применяющего упрощенную систему налогообложения в соответствии с главой 26.2 Кодекса, в графе 8 на дату такого перехода отражается остаточная стоимость приобретенных (сооруженных, изготовленных, созданных самим налогоплательщиком) объектов основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с пунктом 3 статьи 346.25 Кодекса.

При переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога налогоплательщика, применяющего систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для

отдельных видов деятельности в соответствии с главой 26.3 Кодекса, в графе 8 на дату такого перехода отражается остаточная стоимость приобретенных (сооруженных, изготовленных, созданных самим налогоплательщиком) объектов основных средств и нематериальных активов, оплаченных до перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога. При этом остаточная стоимость указанных объектов основных средств и нематериальных активов может определяться в виде разницы между ценой их приобретения (сооружения, изготовления, создания самим налогоплательщиком) и суммой амортизации, начисленной за период применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете.

По объектам основных средств и нематериальных активов, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию в период применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, графа 8 не заполняется.

4.11. В графе 9 указывается количество полугодий эксплуатации в налоговом периоде оплаченного и введенного в эксплуатацию объекта основных средств или нематериальных активов.

4.12. В графе 10 указывается доля стоимости приобретенного (сооруженного, изготовленного, созданного самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы в соответствии с подпунктом 2 пункта 4 статьи 346.5 Кодекса за налоговый период.

4.13. В графе 11 указывается доля стоимости приобретенного (сооруженного, изготовленного, созданного самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы в каждом полугодии налогового периода, определяемая как отношение данных графы 10 к данным графы 9.

Значение данного показателя округляется до второго знака после запятой.

4.14. В графе 12 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, включаемая в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу за каждое полугодие налогового периода, определяемая как произведение граф 6 или 8 и графы 11, деленное на 100.

Сумма расходов по данной графе за каждое полугодие налогового периода отражается в последний день каждого полугодия в графе 5 раздела 1 Книги учета доходов и расходов.

4.15. В графе 13 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, включаемая в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по единому

сельскохозяйственному налогу за налоговый период. Данная сумма расходов определяется как произведение граф 6 или 8 и граф 9 и 11, деленное на 100.

4.16. В графе 14 отражается сумма расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) объекта основных средств или нематериальных активов, учтенная в составе расходов при исчислении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу за предыдущие налоговые периоды (данные графы 13 раздела II Книги за предыдущие налоговые периоды).

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию в период применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, графа 14 не заполняется.

4.17. В графе 15 отражается оставшаяся часть расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание самим налогоплательщиком) основных средств и нематериальных активов, подлежащая списанию в последующих отчетных (налоговых) периодах (графа 8 - графа 13 - графа 14).

По основным средствам и нематериальным активам, приобретенным (сооруженным, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введенным в эксплуатацию в период применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, графа 15 не заполняется.

4.18. В графе 16 указываются число, месяц и год выбытия (реализации) объекта основных средств или нематериальных активов.

4.19. По итоговой строке данного раздела за отчетный (налоговый) период отражается сумма значений показателей граф 6, 8, 12 - 15.

Заключение

Вы ознакомились с основами современной методологии учета в крестьянском (фермерском) хозяйстве. Умение учитывать и анализировать присущее экономическому мышлению Фермерское хозяйство – серьезное производство, которое подчиняется определенным законам. А это означает необходимость постоянного учета, анализа и планирования в работе крестьянского (фермерского) хозяйства.

Список использованных источников

2. Башмачникова, О.В. Бизнес–планирование для фермерских хозяйств и аграрных предприятий малого бизнеса/ О.В. Башмачникова. Л.С. Ипп, С.Л. Ипп. – М.: ФГНУ «Росинформагротех», 2002. – 80с.
3. Методические рекомендации по оценке эффективности инвестиционных проектов и их отбору для финансирования. Утверждено Госстроем России. Министерством экономики РФ, Министерством финансов РФ, Госкомпромом России от 31 марта 1994г. № 7 – 12/47 [Электронный ресурс] СПС Консультант Плюс.
4. Методические рекомендации по оценке эффективности инвестиционных проектов. Утверждены министерством экономики РФ, Министерством финансов РФ, Государственным комитетом РФ по строительной, архитектурной и жилищной политике 21.06.1999 № ВК 477[Электронный ресурс]СПС Консультант Плюс.
5. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) : Федер. Закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ. [Электронный ресурс] СПС Консультант Плюс.
6. О бухгалтерском учете: Федер. Закон (от 21.11.1996 № 129-ФЗ [Электронный ресурс]СПС Консультант Плюс.
7. О крестьянском (фермерском) хозяйстве: Федер. Закон от 11.06.2003 №73-ФЗ). [Электронный ресурс]СПС Консультант Плюс.
8. Об утверждении книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения и порядка ее заполнения. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30.12.2005 № 167н. [Электронный ресурс] СПС Консультант Плюс.

9. Об утверждении форм документов, используемых при государственной регистрации крестьянских (фермерских) хозяйств (текст): Приказ МНС РФ от 03.012.2003 №БГ-3-09/664 [Электронный ресурс] СПС Консультант Плюс
10. Об утверждении формы Книги учета доходов и расходов, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) и порядка ее заполнения. Приказ министерства финансов РФ от 11.12. 2006. № 169н [Электронный ресурс] СПС Консультант Плюс
11. Письмо МНС от 20 сентября 2004 г. N 04-5-03/252@
12. Положение о порядке проведения технико-экономической экспертизы инвестиционных проектов, требующих государственных гарантий Главы Республики Коми или государственного участия в финансировании. Утверждено Распоряжением Главы Республики Коми от 25 сентября 1995г № 775-р [Электронный ресурс]СПС Консультант Плюс
13. Рекомендации по ведению учета производственной деятельности в крестьянском (фермерском) хозяйстве. Разработаны Фондом поддержки и развития крестьянских (фермерских) хозяйств «Российский фермер» Согласованы с Госкомстатом СССР 06.06.91. [Электронный ресурс]СПС Консультант Плюс
14. Рогоцкая, С. В новом году на спецрежиме [Электронный ресурс]СПС Консультант Плюс
15. Чемезов, С. М. Методические рекомендации по разработке бизнес-плана развития сельскохозяйственного предприятия, крестьянского (фермерского) хозяйства/ С.М. Чемезов, В.С. Мымрин, А.Н. Семин, В.Н. Самойлов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 24с.
16. Шаронова, Е.А. Плательщики НСХН дождались своей Книги учета// Главная Книга. 2007.№5.-С.62 – 79.

КНИГА УЧЕТА ИМУЩЕСТВА
КРЕСТЬЯНСКОГО (ФЕРМЕРСКОГО) ХОЗЯЙСТВА
ЗА 200_ - 200_ ГГ.

Крестьянское хозяйство

образовано _____ решением _____

(число, _____

месяц, _____ (наименование

год) _____ местного органа

исполнительной

власти)

(наименование и N документа)

Глава _____

(фамилия, имя, отчество)

Почтовый индекс и адрес _____

Раздел 1. Земельная площадь

1.1. Земля в собственности, владении и аренде

		Условия		N и дата
	Где находится	землевладения,		документа
	участок	землепользования	Общая	о передаче земли
Дата	(наименование	(в собственности,	площадь	в собственность,
записи	населенного	частичной	(в гек-	владение или
	пункта или	собственности,	тарах)	аренду
	описание	владении или		(государственного
	места)	аренде (на какой		акта, договора
		срок)		аренды земель)
А	Б	В	Г	Д

1.2. Состав земельных угодий (в гектарах)

	На 1 января			
	200_ г.		200_ г.	
	Всего	в том числе во временном пользовании на условиях аренды	Всего	в том числе во временном пользовании на условиях аренды
А	1	2	3	4
1. Общая земельная площадь				
в том числе:				
2. Сельскохозяйственные угодья - всего				
(стр. 3 + 4 + 5 + 6 + 7)				
из них:				
3. пашня				
4. многолетние насаждения				
5. залежь				
6. сенокосы				
7. пастбища				
8. Приусадебный участок - всего				
9. Площадь, занятая лесом				
10. Прочие земли (под водоемами, болотами, постройками,				

дорогами, просеками,				
свалками и т.п.)				

Раздел 2. Основные средства

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

Раздел 3. Скот и птица

Группа животных

[illegible]

Раздел 1. Продукция растениеводства

Многолетние травы посева прошлых лет на сено

[illegible][illegible]

Раздел 2. Продукция животноводства

2005г.

Наименование продукции _____

[illegible]

Раздел 3. Покупные материалы

Наименование продукции и материалов _____

[illegible]

КНИГА УЧЕТА ТРУДА

Раздел 1. Учет рабочего времени

Ф.И.О.

работника _____

[illegible]

Раздел 2. Учет оплаты труда

[illegible]

<*> По операциям, связанным с реализацией продукции (работ, услуг), сумма перечисленных на расчетный счет денежных средств проставляется дробью: в числителе – стоимость реализованной продукции, работ, услуг, в знаменателе – кроме того, сумма налога по данной операции)

Раздел 2. Расход

[illegible]

<*> По операциям, связанным с приобретением основных средств, материальных ресурсов, топлива, работ (услуг) сумма перечисленных с расчетного счета денежных средств проставляется дробью: в числителе - фактические затраты на приобретение, в знаменателе - кроме того, сумма налога по данной операции.

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

КНИГА
УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОРГАНИЗАЦИЙ
И ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ, ПРИМЕНЯЮЩИХ
УПРОЩЕННУЮ СИСТЕМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

[illegible]

Адрес места нахождения организации
(места жительства индивидуального
предпринимателя) _____

Номера расчетных и иных счетов, открытых в учреждениях банков _____
(номера расчетных
и иных счетов и наименование соответствующих банков)

Уведомление о возможности применения упрощенной
системы налогообложения от "___" _____ 20__ г.
(дата выдачи)

N _____.

Должностное лицо налогового органа _____
(подпись, дата) (расшифровка подписи)

I. Доходы и расходы

Регистрация			Сумма	
N п/п	Дата и номер первич- ного доку- мента	Содержание операции	Доходы, учитываемые при исчис- лении на- логовой базы	Расходы, учиты- ваемые при ис- числении налого- вой базы
1	2	3	4	5
Итого за I квартал				

I. Доходы и расходы

Регистрация	Сумма
-------------	-------

N п/п	Дата и номер первич- ного доку- мента	Содержание операции	Доходы, учитываемые при исчис- лении на- логовой базы	Расходы, учиты- ваемые при ис- числении налого- вой базы
1	2	3	4	5
Итого за II квартал				
Итого за полугодие				

I. Доходы и расходы

Регистрация			Сумма	
N п/п	Дата и номер первич- ного доку- мента	Содержание операции	Доходы, учитываемые при исчис- лении на- логовой базы	Расходы, учиты- ваемые при ис- числении налого- вой базы
1	2	3	4	5
Итого за III квартал				
Итого за 9 месяцев				

I. Доходы и расходы

Регистрация			Сумма	
N п/п	Дата и номер первич-	Содержание операции	Доходы, учитываемые при исчис-	Расходы, учиты- ваемые

	ного доку- мента		лении на- логовой базы	при ис- числении налого- вой базы
1	2	3	4	5
Итого за IV квартал				
Итого за год				

Справка к разделу I:

010 Сумма полученных доходов за налоговый период _____

020 Сумма произведенных расходов за налоговый период _____

030 Сумма разницы между суммой уплаченного
минимального налога и суммой исчисленного
в общем порядке налога за предыдущий
налоговый период _____

Итого получено: _____

040 - доходов _____
(код стр. 010 - код стр. 020 - код стр. 030)

041 - убытков _____
(код стр. 020 + код стр. 030) - код стр. 010)

за _____ 20__ года

[illegible]

Доля стоимости объ- екта ос- новных средств или не- матери- альных активов, прини- маемая в расходы за каж- дый квартал налого- вого пе- риода (%) (гр. 10/ гр. 9)	Сумма расходов, учитываемая при исчислении налоговой базы (руб), в т.ч.		Включено в расходы за предыду3щи е периоды, руб.гр.13 Расчета за преды- дущие налоговые периоды	Оставшаяся часть расходов, подлежащая списанию в последующих отчетных (налоговых) периодах (руб.) (гр.8 - гр.13 - гр.14)	Дата Выбытия (реализации) объекта основных средств или нематериаль- ных активов
	За каж- дый квар- тал нало- гов-ого пери- ода (гр.6ил и 8 хгр.11/ 100	За нало- говый пери- од (гр12 хгр9)			
11	12	13	14	15	16

III. Расчет суммы убытка, уменьшающей налоговую базу
по налогу, уплачиваемому в связи с применением
упрощенной системы налогообложения
за _____ 20__ год
налоговый период

Наименование показателя	Код строки	Значения показателей
1	2	3
Сумма не перенесенного убытка на начало налогового периода - всего (сумма по кодам строк 020 - 110)	010	
в том числе за:		
на 20 _____ год	020	
на 20 _____ год	030	
на 20 _____ год	040	
на 20 _____ год	050	
на 20 _____ год	060	
на 20 _____ год	070	
на 20 _____ год	080	
на 20 _____ год	090	
на 20 _____ год	100	
на 20 _____ год	110	
Налоговая база за налоговый период (код стр. 040 справочной части раздела I Книги доходов и расходов)	120	
Сумма убытка по коду стр. 010, уменьшающая (но не более чем на 30%) налоговую базу за налоговый период по коду стр. 120	130	
Сумма убытка за предыдущий налоговый период (код стр. 041 справочной части Раздела I Книги доходов и расходов за предыдущий налоговый период)	140	
Сумма не перенесенного убытка на конец налогового периода - всего (код стр. 010 - код стр. 130 + код стр. 140)	150	

в том числе за:		
на 20 _____ год	160	
на 20 _____ год	170	
на 20 _____ год	180	
на 20 _____ год	190	
на 20 _____ год	200	
на 20 _____ год	210	
на 20 _____ год	220	
на 20 _____ год	230	
на 20 _____ год	240	
на 20 _____ год	250	

№ п/п	Дата и номер первичного документа	Содержание операции	Доходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (руб.)	Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы (руб.)
1	2	3	4	5
Итого за I полугодие				

N п/п	Дата и номер первич- ного до- кумента	Содержание операции	Доходы, учи- тываемые при исчислении налоговой ба- зы (руб.)	Расходы, учитываемые при исчисле- нии налого- вой базы (руб.)
1	2	3	4	5
Итого за II полугодие				
Итого за год				

II. Расходы налогоплательщика на приобретение
(сооружение, изготовление) основных средств
и на приобретение (создание самим налогоплательщиком)
нематериальных активов, учитываемые
при исчислении налоговой базы по единому
сельскохозяйственному налогу

N п/п	Наименование объекта ос- новных сред- ств или нема- териальных активов	Дата оп- латы объекта основных средств или не- материаль- ных активов	Дата подачи доку- ментов на го- судар- ствен- ную регист- рацию объек- тов основ- ных средств	Дата ввода в эксплу- атацию объекта основ- ных средств или приня- тия к учету немате- риаль- ных активов	Перво- началь- ная стои- мость объекта основ- ных средств или не- матери- альных активов (руб.)	Срок по- лез- ного исполь- зования объекта основ- ных средств или немате- риаль- ных активов (коли- чество лет)	Оста- точная стои- мость объекта основ- ных средств или немате- риаль- ных активов (руб.)	Количе- ство полуго- дий эксплу- атации объекта основ- ных средств или не- матери- альных активов в нало- говом периоде	Доля стоимо- сти объ- екта ос- новных средств или не- матери- альных активов, прини- маемая в расходы за нало- говый период (%)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Всего за от- четный (нало- говый) период	X	X	X	X		X		X	X

Продолжение

N п/п	Доля стоимости объекта основных средств или нематериальных активов, принимаемая в расходы за каждое полугодие налогового периода (%) (гр. 10 / гр. 9)	Сумма расходов, учитываемая при исчислении налоговой базы (руб.), в т.ч.		Включено в расходы за предыдущие налоговые периоды применения единого сельскохозяйственного налога (руб.) (гр. 13 Раздела II Книжки за предыдущие налоговые периоды)	Оставшаяся часть расходов, подлежащая списанию в последующих отчетных (налоговых) периодах (руб.) (гр. 8 - гр. 13 - гр. 14)	Дата выбытия (реализации) объекта основных средств или нематериальных активов
		за каждое полугодие налогового периода (гр. 6 или гр. 8 х гр. 11 / 100)	за налоговый период (гр. 6 или гр. 8 х гр. 9 х гр. 11 / 100)			
1	11	12	13	14	15	16
Всего за отчетный (налоговый) период	X	X	X	X		X

**Письмо Министерства Российской Федерации по налогам и сборам
от 20.09.2004 № 04-503/252@**

Министерство Российской Федерации по налогам и сборам сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 2 статьи 346.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) переход на уплату единого сельскохозяйственного налога или возврат к общему режиму налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном главой 26.1 "Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)" Кодекса. Согласно пункту 5 статьи 346.1 Кодекса, правила, предусмотренные данной главой, распространяются на крестьянские (фермерские) хозяйства.

Пунктом 3 статьи 1 Федерального закона от 11.06.2003 N 74-ФЗ "О крестьянском (фермерском) хозяйстве" (далее - Закон N 74-ФЗ) определено, что крестьянское (фермерское) хозяйство осуществляет деятельность без образования юридического лица. В соответствии со статьей 4 Закона N 74-ФЗ граждане, изъявившие желание создать фермерское хозяйство, заключают между собой соглашение. Соглашение о создании фермерского хозяйства должно содержать сведения о признании главой фермерского хозяйства одного из членов этого хозяйства.

Согласно статье 5 Закона N 74-ФЗ фермерское хозяйство считается созданным со дня его государственной регистрации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

При этом пунктом 2 статьи 23 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что глава этого хозяйства признается предпринимателем с момента его государственной регистрации.

В соответствии с пунктом 2 Постановления Правительства Российской Федерации от 16.10.2003 N 630 государственная регистрация крестьянского (фермерского) хозяйства осуществляется в порядке, установленном для государственной регистрации физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей.

Для индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, уплата единого сельскохозяйственного налога (далее - ЕСХН), исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности индивидуальных предпринимателей за налоговый период, заменяет уплату налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности), налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом и Таможенным кодексом Российской Федерации при ввозе

товаров на таможенную территорию Российской Федерации), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности) и единого социального налога.

При этом индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, не освобождаются от исполнения предусмотренных Кодексом обязанностей налоговых агентов. Налоговым периодом по ЕСХН признается календарный год, отчетным периодом - полугодие.

Плательщики ЕСХН обязаны представлять в налоговые органы налоговые декларации по окончании налогового и отчетного периодов. При этом индивидуальные предприниматели представляют декларации по ЕСХН по итогам календарного года и уплачивают налог не позднее 30 апреля следующего года, а по итогам полугодия - не позднее 25 дней со дня окончания полугодия.

Объектом налогообложения по ЕСХН признаются доходы, уменьшенные на величину расходов. Порядок определения доходов и расходов установлен статьей 346.5 Кодекса.

Следовательно, глава крестьянского (фермерского) хозяйства, перешедший на уплату ЕСХН, в представляемых им налоговых декларациях, определяет налоговую базу по ЕСХН за отчетный или налоговый период по результатам деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства в целом.

В соответствии со статьей 15 Закона N 74-ФЗ каждый член фермерского хозяйства имеет право на часть доходов, полученных от деятельности фермерского хозяйства в денежной и (или) натуральной форме, плодов, продукции (личный доход каждого члена фермерского хозяйства). Размер и форма выплаты личного дохода каждому члену фермерского хозяйства определяются по соглашению между членами фермерского хозяйства. При этом члены хозяйства не являются плательщиками ЕСХН, а полученные ими доходы являются объектом налогообложения по налогу на доходы физических лиц.

Пунктом 14 статьи 217 Кодекса предусмотрено, что не подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц доходы членов крестьянского (фермерского) хозяйства, получаемые в этом хозяйстве от производства и реализации сельскохозяйственной продукции, а также от производства сельскохозяйственной продукции, ее переработки и реализации, - в течение пяти лет, считая с года регистрации указанного хозяйства.

Данное положение применяется к доходам тех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, в отношении которых такая норма ранее не применялась.

Несмотря на то, что глава крестьянского (фермерского) хозяйства не является работодателем по отношению к другим членам крестьянского (фермерского) хозяйства, он производит выплаты

другим членам крестьянского (фермерского) хозяйства и в связи с этим на основании статьи 226 Кодекса признается налоговым агентом.

В соответствии со статьей 226 Кодекса налоговый агент обязан исчислить, удержать и перечислить в бюджет налог на доходы физических лиц.

В соответствии со статьей 230 Кодекса глава крестьянского (фермерского) хозяйства должен представлять в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц этого налогового периода и суммах начисленных и удержанных в этом налоговом периоде налогов ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным.

Учитывая вышеизложенное, члены крестьянского (фермерского) хозяйства, переведенного на уплату ЕСХН, вправе пользоваться льготой, предусмотренной пунктом 14 статьи 217 Кодекса.