

Виктория ЯКИМАЩЕНКО, редактор

## ЕДИННЫЙ НАЛОГ: КТО МОЖЕТ СТАТЬ ПЛАТЕЛЬЩИКОМ?

### Нормативная база:

- раздел XIV (ст. 291–300) Налогового кодекса (далее – НК).

### Что такое единый налог?

Единый налог (далее – ЕН) – это налог, который уплачивают субъекты хозяйствования (далее – СХ) – юридические и физические лица, применяющие упрощенную систему налогообложения. Такие лица в просторечии именуется **единщиками**. А сам налог является заменой целого комплекта отдельных налогов.



### Какие налоги заменяет собой ЕН?

Согласно п. 297.1 НК, плательщики ЕН освобождаются от уплаты ряда налогов. То есть они не обязаны начислять эти налоги и подавать по ним налоговую отчетность. **Будьте внимательны:** есть некоторые исключения и дополнительные условия (см. табл. 1)!

Таблица 1. Перечень налогов и сборов, от которых освобожден единщик

№ п/п	Наименование налога	Дополнительные условия
1	2	3
1	Налог на прибыль предприятия	Если единщик будет выплачивать доход нерезиденту, то декларацию по налогу на прибыль ему все-таки придется подать на основании п. 103.9 НК
2	НДФЛ	Освобождение действует только для тех доходов (объекта налогообложения), которые получены в рамках хозяйственности физлиц – единщиков первой – четвертой групп, облагаемой ЕН. Доходы физлиц, полученные из других источников, подлежат обложению НДФЛ в общем порядке
3	НДС при поставке товаров, работ, услуг с местом поставки на территории Украины	Кроме НДС, который уплачивается единщиками четвертой группы – плательщиками НДС, а также единщиками, избравшими ставку ЕН в размере 3 %
4	Налог на имущество (в части земельного налога)	Кроме земельных участков, которые не используются: – единщиками первой – третьей групп – для ведения хозяйственности; – единщиками четвертой группы – для ведения сельхозтоваропроизводства
5	Рентная плата за специальное использование воды	Освобождение действует только для единщиков четвертой группы

Остальные налоги и сборы единщики уплачивают и подают по ним отчетность в общем порядке.

### Каков принцип обложения ЕН?

Основной принцип обложения ЕН состоит в том, что по общему правилу **налогом облагается не прибыль СХ-единщика, а другая сумма. Конкретно базой налогообложения является:**

- **доход**, в состав которого включаются денежные суммы, полученные в отчетном периоде, а также стоимость бесплатно полученного имущества

и списанной кредиторской задолженности – для единщиков **третьей группы**. Подробнее о налогообложении доходов мы будем говорить в следующих консультациях. Для единщиков **первой и второй групп** ЕН взимается в виде **фиксированного платежа** (см. табл. 2);

- **нормативная денежная оценка 1 га сельхозугодий и земель водного фонда** – для единщиков **четвертой группы**.

**Обратите внимание!** Расходы единщиков для целей налогообложения по общему правилу не учитываются.

## Как плательщику выбрать свою группу ЕН?

В зависимости от объема дохода, количества наемных работников и вида деятельности единщики делятся на четыре группы:

- **первая** и **вторая** – физлица-предприниматели;
- **третья** – юрлица и физлица-предприниматели;
- **четвертая** – производители сельхозпродукции (юрлица и физлица-предприниматели). Условия нахождения плательщиков в этой группе, их налогообложение и отчетность мы здесь рассматривать не будем.



**На заметку!** Физлица могут быть плательщиками ЕН любой группы, а юрлица – только третьей и четвертой групп.

В табл. 2 вы найдете информацию для единщиков первой – третьей групп. Мы привели основные критерии, позволяющие находиться на упрощенной системе налогообложения в этих группах, и ставки ЕН. Ставки ЕН в виде процента от суммы прожиточного минимума (далее – ПМ) или минимальной зарплаты (далее – МЗП) являются фиксированными. Ставка налога, установленная в процентном отношении к доходу единщика, зависит от величины дохода за отчетный период.

Таблица 2. Основные критерии и ставки для единщиков первой – третьей групп

№ п/п	Группа плательщика ЕН (п. 291.4 НК)	Субъект хозяйствования	Ставка ЕН (п. 293.1–293.4 НК) <sup>1</sup>	Условия нахождения в группе			
				Предельный объем годового дохода <sup>2</sup> , грн.	Наличие наемных работников (фактическое количество)	Разрешенная сфера деятельности	Разрешенные контрагенты-покупатели
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Первая (пп. 1)	Физлицо	Не более 10 % ПМ <sup>3</sup> из расчета на календарный месяц	300 000	Без наемных работников	Исключительно розничная продажа на рынках и/или оказание бытовых услуг <sup>4</sup>	Население
2	Вторая (пп. 2)	Физлицо <sup>5</sup>	Не более 20 % МЗП <sup>6</sup> из расчета на календарный месяц	1 500 000	Не более 10 человек	Оказание услуг (в т. ч. бытовых <sup>4</sup> ) Производство или продажа товаров, деятельность в сфере ресторанного хозяйства	Только население и единщики Любые контрагенты
3	Третья (пп. 3)	Физлицо, юрлицо	Процент дохода за отчетный период: – 3 % – для плательщиков НДС; – 5 % – для неплательщиков НДС и физлиц-ювелиров	5 000 000	Не ограничено	Сфера деятельности ограничена только требованиями п. 291.5 НК <sup>7</sup>	Любые контрагенты

<sup>1</sup> Фиксированные ставки ЕН устанавливаются местными (сельскими, поселковыми и городскими) советами (п. 293.2 НК).

<sup>2</sup> Сумма дохода единщика определяется по правилам ст. 292 НК.

<sup>3</sup> ПМ – прожиточный минимум для трудоспособных лиц, законодательно установленный на 1 января отчетного года. В 2019 году ПМ равен 1 921 грн. Таким образом, максимальная сумма ЕН в 2019 году для единщиков первой группы составит 192,10 грн. за месяц.

<sup>4</sup> Перечень бытовых услуг см. в табл. 3.

<sup>5</sup> Кроме физлиц, которые оказывают посреднические услуги по покупке, продаже, аренде и оценке недвижимого имущества (группа 68.31 КВЭД ДК 009:2010), а также физлиц-ювелиров (лиц, которые осуществляют деятельность по производству, поставке, продаже (реализации) ювелирных и бытовых изделий из драгметаллов, драгоценных камней, драгоценных камней органогенного образования и полудрагоценных камней). Такие физлица должны находиться в третьей группе плательщиков ЕН (пп. 2 п. 291.4 НК).

<sup>6</sup> МЗП – месячный размер минимальной зарплаты, законодательно установленный на 1 января отчетного года. В 2019 году МЗП равен 4 173 грн. Таким образом, максимальная сумма ЕН в 2019 году для единщиков второй группы составит 834,60 грн. за месяц.

<sup>7</sup> В п. 291.5 НК указаны виды деятельности, запрещенные единщикам (см. ниже).

Как видите из таблицы, фиксированная ставка имеет оговорку «не более».

**Когда применяются максимальные ставки ЕН, установленные для первой и второй групп единщиков (10 % ПМ или 20 % МЗП)?**

Если единщик первой (второй) группы:

- осуществляет деятельность **на территориях более чем одного** сельского, поселкового, городского **совета** либо совета объединенных территориальных громад, созданных согласно закону и перспективному плану формирования территорий таких громад, – применяется максимальная ставка ЕН, установленная для соответствующей группы (п. 293.7 НК);
- осуществляет **несколько видов деятельности** – применяется максимальная из ставок ЕН, установленных для таких видов деятельности (п. 293.6 НК).



**На заметку!** Если единщик нарушает условия нахождения на ЕН, тогда в качестве наказания применяются повышенные размеры ставок ЕН. Об этом мы будем рассказывать в следующих консультациях.

**Как правильно определить количество наемных работников у единщика?**

Фактическое количество наемных работников является одним из критериев нахождения единщика во второй группе (см. гр. 6 стр. 2 табл. 2). Данный показатель приводится в отчетной декларации единщика. Согласно разъяснению ГФС, это **наибольшее количество работников за какой-либо месяц** в отчетном (налоговом) периоде (ОИР, категория 107.08).

**Не учитываются** при подсчете фактического количества наемные работники, которые (пп. 291.4.1 НК):

- находятся в отпуске в связи с беременностью и родами, а также в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста, предусмотренного законодательством;
- призваны на военную службу во время мобилизации на особый период.



**Будьте внимательны!** При определении количества работников не надо учитывать лиц, работающих у единщика по гражданско-правовым договорам (в частности, договорам подряда) (ОИР, категория 107.01). Отличительным признаком таких договоров является то, что оплате подлежит не сам процесс труда, а его результат, который оформляется актом выполненных работ (оказанных услуг).

**Нужно ли единщику рассчитывать такой показатель, как среднеучетная численность работников?**

Данные о среднеучетной численности работников **могут понадобиться** единщикам-работодателям для определения, например, норматива по трудоустройству лиц с инвалидностью.

Согласно пп. 14.1.227 НК, среднеучетная численность работников определяется по методике, изложенной в Инструкции, утвержденной приказом Госкомстата от 28.09.05 г. № 286 (далее – Инструкция № 286). При этом учитываются:

- все наемные работники и лица, работающие по гражданско-правовым договорам и по совместительству более одного календарного месяца;
- наемные работники представительств, филиалов, отделений и других обособленных подразделений в эквиваленте полной занятости (п. 4 Инструкции № 286).

**Не учитываются** наемные работники, которые находятся в отпуске в связи с беременностью и родами, а также в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста, предусмотренного законодательством.

**Какие бытовые услуги населению имеют право оказывать единщики первой и второй группы?**

Для целей обложения ЕН под бытовыми услугами понимаются услуги, перечисленные в п. 291.7 НК. Приведем их в табл. 3.

Таблица 3. Перечень бытовых услуг населению, которые могут предоставляться единщиками первой и второй групп

№ п/п	Наименование услуги
1	2
<b>1. Изготовление изделий по индивидуальному заказу</b>	
1.1	Изготовление: – обуви
1.2	– швейных изделий
1.3	– изделий из меха
1.4	– нижней одежды
1.5	– текстильных изделий и текстильной галантереи
1.6	– головных уборов
1.7	– трикотажных изделий, а также их вязание
1.8	– ковров и ковровых изделий

1	2
1.9	– кожаных галантерейных и дорожных изделий
1.10	– мебели
1.11	– плотницких и столярных изделий
1.12	– металлоизделий
1.13	– ювелирных изделий
<b>2. Дополнительные услуги к изготовлению изделий по индивидуальному заказу</b>	
<b>3. Услуги по ремонту</b>	
3.1	Ремонт: – обуви
3.2	– одежды и бытовых текстильных изделий
3.3	– трикотажных изделий
3.4	– ковров и ковровых изделий, а также их реставрация
3.5	– кожаных галантерейных и дорожных изделий
3.6	– мебели, а также ее реставрация и восстановление
3.7	– радиотелевизионной и другой аудио- и видеоаппаратуры
3.8	– электробытовой техники и других бытовых приборов
3.9	– часов
3.10	– велосипедов
3.11	– музыкальных инструментов, а также их техническое обслуживание
3.12	– других предметов личного пользования, домашнего употребления и металлоизделий
3.13	– ювелирных изделий
<b>4. Прочие бытовые услуги</b>	
4.1	Техническое обслуживание и ремонт автомобилей, мотоциклов, мотороллеров и мопедов по индивидуальному заказу
4.2	Прокат вещей личного пользования и бытовых товаров
4.3	Услуги по выполнению фоторабот
4.4	Услуги по обработке пленок
4.5	Услуги по стирке, обработке белья и других текстильных изделий
4.6	Услуги по чистке и крашению текстильных, трикотажных и меховых изделий
4.7	Выделка меховых шкур по индивидуальному заказу
4.8	Услуги парикмахерских
4.9	Ритуальные услуги
4.10	Услуги, связанные с сельским и лесным хозяйством
4.11	Услуги домашней прислуги
4.12	Услуги, связанные с очищением и уборкой помещений по индивидуальному заказу

## Что может помешать СХ стать единщиком первой – третьей группы?

### Помеха первая: налоговый долг

Субъект хозяйствования, который собирается применять упрощенную систему налогообложения, должен знать, что его не зарегистрируют единщиком, если **на день подачи заявления** о регистрации плательщиком ЕН за ним числится **налоговый долг** (пп. 291.5.8 НК). Даже если этот налоговый долг не связан с хозяйственной деятельностью такого СХ (кроме долга по уплате ЕСВ) (ОИР, категория 107.09).

**Исключение:** безнадежный налоговый долг, который возник вследствие действия обстоятельств непреодолимой силы (форс-мажор).



**Имейте в виду:** факт форс-мажора можно подтвердить только соответствующей справкой Торгово-промышленной палаты.

Согласно пп. 14.1.175 НК, налоговым долгом считается сумма согласованного денежного обязательства, которая не была уплачена в сроки, установленные НК, а также сумма пени, начисленная на сумму такого обязательства.

### Помеха вторая: организационно-правовая форма

Не могут быть плательщиками ЕН:

- представительства, филиалы, отделения и другие обособленные подразделения юрлица, которое не является плательщиком ЕН (пп. 291.5.6 НК);
- СХ, в уставном капитале которых совокупность долей, принадлежащих юрлицам – неплательщикам ЕН, составляет 25 % и более (пп. 291.5.5 НК). Например, не сможет зарегистрироваться единщиком дочернее предприятие материнской компании, которая не является плательщиком ЕН.

### Помеха третья: нерезидентский статус

Не могут стать плательщиками ЕН нерезиденты – физические и юридические лица (пп. 291.5.7 НК).

**Нерезидентами** являются, в частности (пп. 14.1.122 НК):

- иностранные компании и организации, созданные в соответствии с законодательством других государств, а также их зарегистрированные согласно законодательству Украины филиалы, представительства и другие обособленные подразделения, находящиеся на территории Украины;
- физлица, не являющиеся резидентами Украины.

А если иностранец будет признан резидентом Украины, он может стать единщиком.

### **А что же нужно для признания физлица-нерезидента украинским резидентом?**

Как следует из пп. 14.1.213 НК, достаточно, чтобы иностранец самостоятельно определил свое основное место проживания на территории Украины в порядке, установленном НК, или зарегистрировался в качестве самозанятого лица (предпринимателя либо лица, осуществляющего независимую профессиональную деятельность).

А ГФС, в свою очередь, разъясняет, что иностранец (либо лицо, не имеющее гражданства) будет считаться резидентом и может стать плательщиком ЕН, если (ОИР, категория 107.03):

- предварительно регистрируется в Украине предпринимателем (на основании п. 177.12 НК);
- будет отвечать совокупности критериев, предусмотренных НК для плательщиков ЕН.

### **Помеха четвертая: виды деятельности**

**Не имеют права применять упрощенную систему налогообложения** (пп. 291.5.4 НК):

- страховые (перестраховые) брокеры;
- банки, кредитные союзы, ломбарды;
- лизинговые компании. В то же время, согласно разъяснению в ОИР (категория 108.05), если юрлицо уже является единщиком, то оно может оказывать услуги финансового лизинга и совершать другие лизинговые (арендные) операции. По мнению специалистов ГФС, положения

пп. 291.5.4 НК распространяются только на финансовые учреждения;

- доверительные общества;
- страховые компании;
- учреждения накопительного пенсионного обеспечения;
- инвестиционные фонды и компании, другие финучреждения, определенные законом;
- регистраторы ценных бумаг.

**Все остальные СХ могут регистрироваться и оставаться плательщиками ЕН первой – третьей групп при условии, что они не будут заниматься видами деятельности, запрещенными для единщиков** (см. табл. 4).



**Важный нюанс!** В заявлении о применении упрощенной системы налогообложения, форма которого утверждена приказом Минфина от 20.12.11. г. № 1675 (далее – заявление), СХ должен указать избранные им виды хозяйственной деятельности в соответствии с КВЭД ДК 009:2010 (пп. 5 п. 298.3 НК).



**А что делать, если код группы (класса) из КВЭД ДК 009:2010 предусматривает несколько видов хозяйственной деятельности, в том числе и те, которые не дают права на применение упрощенки?**

В таком случае СХ указывает в заявлении только те виды деятельности, на которые не установлен запрет для единщиков. Такое разъяснение ГФС дала в Индивидуальной налоговой консультации от 14.11.17 г. № 2615/Л/99-99-13-01-02-14/ІПК.

Если же единщиком регистрируется уже действующий СХ, то он может воспользоваться другим разъяснением ГФС. Так, в ОИР (категория 108.01.06) сказано, что само по себе наличие запрещенных видов деятельности в уставе юрлица либо в Едином госреестре не служит основанием для отказа СХ в регистрации единщиком, если запретная деятельность фактически не осуществляется.



## **НЕ ТЕРЯЙТЕ ВРЕМЕНИ!**

Получайте полезные рассылки от «Баланса», ОО «ВБК» и Uteka уже сейчас!

Отправьте нам электронное письмо на **office@balance.ua** с Ф.И.О., областью и ЕГРПОУ или звоните **(056) 370-44-25**.



Таблица 4. Виды деятельности, запрещенные для плательщиков ЕН первой – третьей групп

№ п/п	Норма НК	Вид деятельности
1	2	3
1	Пп. 1 пп. 291.5.1	Деятельность по организации и проведению азартных игр, лотерей (кроме распространения лотерей), пари (букмекерское пари, пари тотализатора) <b>Пояснение.</b> На сегодня игорный бизнес в Украине вообще запрещен. Поэтому запрет относительно деятельности единщика по организации и проведению азартных игр начнет действовать со дня вступления в силу закона, регулирующего вопросы деятельности в сфере игорного бизнеса (п. 1 разд. II Закона от 04.11.11 г. № 4014-VI). <b>Обратите внимание!</b> Согласно Закону от 15.05.09 г. № 1334-VI, к азартным не относятся игра в бильярд, кегли (боулинг) и другие игры, которые проводятся без получения игроком приза (выигрыша), игра на игровых автоматах типа «кран-машина», где в качестве выигрыша игрок получает исключительно материальные вещи (игрушки, конфеты и т. п.)
2	Пп. 2 пп. 291.5.1	Обмен иностранной валюты <b>Пояснение.</b> Согласно п. 3 разд. I Инструкции, утвержденной постановлением Правления НБУ от 12.12.02 г. № 502, к валютно-обменным операциям относятся: – покупка у физлиц – резидентов и нерезидентов наличной инвалюты за наличные гривни; – продажа физлицам-резидентам наличной инвалюты за наличные гривни; – обратный обмен физлицам-нерезидентам неиспользованных наличных гривен за наличную инвалюту; – конвертация (обмен) наличной инвалюты одного иностранного государства на наличную инвалюту другого иностранного государства. Именно эти операции запрещено осуществлять единщикам
3	Пп. 3 пп. 291.5.1	Производство, экспорт, импорт, продажа подакцизных товаров. <b>Исключение:</b> – розничная продажа ГСМ в емкостях до 20 л; – деятельность физлиц, связанная с розничной продажей пива, сидра, перри (без добавления спирта) и столовых вин. <b>Пояснение.</b> Перечень подакцизных товаров приведен в ст. 215 НК. Например, к таким товарам относятся легковые автомобили. <b>Имейте в виду!</b> Оптовая торговля ГСМ, независимо от объема тары, единщикам запрещена (ОИР, категория 107.03). В то же время, по мнению ГФС, единщик-юрлицо имеет право продать автомобиль, который числится у него в составе основных средств (ОИР, категория 108.05)
4	Пп. 4 пп. 291.5.1	Добыча, производство, реализация драгметаллов и драгоценных камней, в т. ч. органо-генного образования. <b>Исключение:</b> производство, поставка, продажа (реализация) ювелирных и бытовых изделий из драгметаллов, драгоценных камней, драгоценных камней органогенного образования и полудрагоценных камней <b>Пояснение.</b> Перечень драгметаллов, драгоценных камней, драгоценных камней органогенного образования и полудрагоценных камней приведен в ст. 1 Закона от 18.11.97 г. № 637/97-ВР. При этом единщики третьей группы с уплатой ЕН по ставке 5 % могут заниматься производством, поставкой, продажей (реализацией) ювелирных и бытовых изделий из драгметаллов, драгоценных камней, драгоценных камней органогенного образования и полудрагоценных камней (п. 293.3 НК). А единщики первой и второй групп могут оказывать населению услуги по изготовлению ювелирных изделий по индивидуальному заказам, а также по ремонту таких изделий (см. табл. 3)
5	Пп. 5 пп. 291.5.1	Добыча, реализация полезных ископаемых. <b>Исключение:</b> реализация полезных ископаемых <b>местного</b> значения <b>Пояснение.</b> Перечни полезных ископаемых общегосударственного и местного значения утверждены постановлением КМУ от 12.12.94 г. № 827. В частности, к ископаемым местного значения относятся: сырье для химических мелиорантов почв (известняк, гипс, гаж, сапропель); сырье для строительной извести и гипса; песок, сырье кирпично-черепичное (суглинок, супесь). <b>Обратите внимание!</b> Вода относится к ископаемым общегосударственного значения, поэтому, по мнению ГФС, единщики не могут добывать воду из скважин даже для собственных нужд (ОИР, категория 108.01.01), а также заниматься ее реализацией. В то же время единщики могут изготавливать и реализовывать изделия из полезных ископаемых общегосударственного и местного значения, приобретенных, в частности, у СХ, которые осуществляют их добычу (ОИР, категория 107.03)

1	2	3
6	Пп. 6 пп. 291.5.1	Деятельность в сфере финансового посредничества. <b>Исключение:</b> деятельность в сфере страхования, которая осуществляется страховыми агентами, определенными Законом от 07.03.96 г. № 85/96-ВР, сюрвейерами, аварийными комиссарами и аджастерами <b>Пояснение.</b> Согласно п. 3 ст. 333 Хозяйственного кодекса, под финансовым посредничеством следует понимать деятельность, связанную с получением и перераспределением финансовых средств, кроме случаев, определенных законодательством. Указанной нормой также предусмотрено, что финансовое посредничество осуществляется учреждениями банков и другими финансово-кредитными организациями. Согласно КВЭД ДК 009:2010, такая деятельность включается в разд. 64 «Предоставление финансовых услуг, кроме страхования и пенсионного обеспечения». Отметим, что ГФС относит к финансовому посредничеству операции единщика по продаже собственных корпоративных прав и ценных бумаг. Но считает, что если такие операции – разовые, они не являются видом деятельности, то единщик их вправе совершать (ОИР, категория 108.01.01). При этом инвестиционную прибыль от продажи собственных ценных бумаг физлицо-единщик облагает не ЕН, а НДФЛ (ОИР, категория 107.03). В то же время финансовым посредничеством ГФС считает также передачу юрлицом-единщиком в ипотеку недвижимости для обеспечения исполнения обязательств другого лица в качестве имущественного поручителя (ОИР, категория 108.01.02) и предоставление физлицом-единщиком возвратной финансовой помощи (ОИР, категория 107.04). По мнению ГФС, такие операции – под запретом для единщиков. Хотя есть также письмо ГФС от 05.02.16 г. № 2503/6/99-95-42-03-15, согласно которому допускается предоставление юрлицом – единщиком третьей группы возвратной финпомощи другому лицу. Но только если такая помощь не будет выдаваться на постоянной основе
7	Пп. 7 пп. 291.5.1	Деятельность по управлению предприятиями <b>Пояснение.</b> Как следует из Индивидуальной налоговой консультации ГФС от 18.09.18 г. № 4079/6/99-99-12-02-03-15/ИПК, управление предприятиями предусматривает наличие главных управлений (хед-офисов). Это деятельность холдинговых компаний, вовлеченных в управление, а также деятельность главных управлений (хед-офисов), централизованных административных офисов и различных офисов, которые ведут дела других подразделений компании или предприятия, наблюдают и управляют ими, осуществляют стратегическое или организационное планирование, участвуют в принятии решений (класс 70.10 КВЭД ДК 009:2010). В то же время, по мнению ГФС (ОИР, категория 108.01.01), юрлицо – единщик третьей группы с уплатой ЕН по ставке 3 % имеет право управлять имуществом на основании: – договора о предоставлении услуг по управлению имуществом; – договора по управлению имуществом. При условии, что такой договор поставлен на учет в налоговом органе в соответствии с требованиями НК. При этом предметом договора по управлению имуществом может быть <b>предприятие</b> как единый имущественный комплекс (п. 1 ст. 1030 Гражданского кодекса)
8	Пп. 8 пп. 291.5.1	Деятельность по предоставлению услуг почты ( <b>исключение</b> – курьерская деятельность) и связи ( <b>исключение</b> – деятельность, которая не подлежит лицензированию) <b>Пояснение.</b> Услуги почтовой связи – это продукт деятельности оператора почтовой связи по приему, обработке, перевозке и доставке (вручению) почтовых отправлений, выполнению поручений пользователей по почтовым переводам и банковским операциям (ст. 1 Закона от 04.10.01 г. № 2759-III). Примером деятельности в сфере услуг связи, которая не подлежит лицензированию, являются услуги интернет-связи (ч. 7 ст. 42 Закона от 18.11.03 г. № 1280-IV; ОИР, категория 107.01).
9	Пп. 9 пп. 291.5.1	Деятельность по продаже предметов искусства и антиквариата, деятельность по организации торгов (аукционов) изделиями искусства, предметами коллекционирования или антиквариата <b>Пояснение.</b> Для целей применения норм ст. 291 НК под произведениями искусства, предметами коллекционирования или антиквариатом понимаются товары, относящиеся к товарным позициям по кодам 9701–9706 согласно УКТВЭД (п. 210.2 НК; ОИР, категория 107.12)
10	Пп. 10 пп. 291.5.1	Деятельность по организации, проведению гастрольных мероприятий <b>Пояснение.</b> Деятельность по организации гастрольных мероприятий регулируется Законом от 10.07.03 г. № 1115-IV
11	Пп. 291.5.2	Осуществление <b>физлицами-предпринимателями</b> технических испытаний и исследований (группа 74.3 КВЭД ДК 009:2005) <b>Пояснение.</b> Данный вид деятельности соответствует классу 71.20 КВЭД ДК 009:2010
12	Пп. 291.5.2	Деятельность <b>физлиц-предпринимателей</b> в сфере аудита <b>Пояснение.</b> Запрещенная для физлиц-единщиков деятельность в сфере аудита соответствует классу 69.20 КВЭД ДК 009:2010 «Деятельность в сфере бухгалтерского учета и аудита; консультирование по вопросам налогообложения». Таким образом, согласно КВЭД разрешенная деятельность в сфере бухучета проходит под одним кодом с запрещенной аудиторской деятельностью. В таком случае СХ указывает в заявлении только те виды деятельности, на которые не установлен запрет для единщиков (см. ранее)

## Помеха пятая: годовой доход

Сумма дохода может помешать зарегистрироваться плательщиком ЕН первой – третьей групп уже действующему СХ.

Забегая вперед, скажем, что при регистрации единщиком к заявлению нужно приложить **расчет дохода СХ**. При этом доход рассчитывается по правилам, действующим для упрощенной системы налогообложения:

- за предыдущий календарный год – если СХ переходит на упрощенку в середине отчетного года;
- за текущий отчетный год – если СХ переходит на упрощенку с 1 января следующего года. Тогда сумма дохода за отчетный год определяется с учетом запланированной суммы дохода за период, который остался до конца отчетного года после подачи заявления (ОИР, категории 107.01, 108.01.01).



**Имейте в виду!** Рассчитанная сумма годового дохода не должна превышать предельно допустимую сумму дохода, установленную п. 291.4 НК для соответствующей группы единщиков (см. гр. 5 табл. 2). В противном случае налоговый орган откажет СХ в регистрации единщиком.

- зачет встречных денежных требований;
- погашение задолженности путем заключения договора уступки права требования (перевода долга);
- расчеты векселем.

Все эти формы расчетов налоговики в своих разъяснениях определили как запрещенные для единщиков (см. ОИР, категория 107.12, 107.04, 108.01.01, 108.01.02; письмо от 27.11.15 г. № 25434/6/99-99-15-03-01-15).

Причем, как следует из разъяснений ГФС, единщики не вправе как получать векселя в оплату за товары (работы, услуги), так и выдавать их (ОИР, категория 108.5; письмо ГФС от 04.06.15 г. № 5267/Д/99-99-17-02-02-14).



**Хотим предупредить!** ГФС считает неденежными и расчеты через электронные платежные системы, в том числе и через систему WebMoney (электронные деньги) (ОИР, категория 107.04).

## Ограничения при арендных операциях у физлиц-единщиков

Согласно пп. 291.5.3 НК, физлица-предприниматели не имеют права быть плательщиками ЕН в случае, если они предоставляют в аренду:

- земельные участки, общая площадь которых превышает 0,2 га;
- жилые помещения и /или их части, общей площадью свыше 100 м<sup>2</sup>;
- нежилые помещения (сооружения, здания) и/или их части общей площадью свыше 300 м<sup>2</sup>.



**Обратите внимание!** Аналогичные ограничения применяются и к операциям субаренды (ОИР, категория 107.03).

## Дополнительные ограничения для СХ, уже зарегистрированных единщиками

### Только денежная форма расчетов

Согласно п. 291.6 НК, плательщики ЕН первой – третьей групп обязаны осуществлять расчеты за отгруженные товары (выполненные работы, предоставленные услуги) исключительно в **денежной форме** (наличной и/или безналичной).

При этом к **неденежным формам расчетов относятся:**

- бартер;

Особенности арендных операций в случае применения физлицами упрощенной системы налогообложения мы будем рассматривать в следующих публикациях.