**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 27 августа 2009 г. N ШС-22-3/669@**

**О ПРЕДСТАВЛЕНИИ "НУЛЕВЫХ" НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ**

**ПО ЕДИНОМУ НАЛОГУ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ**

**ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

Федеральная налоговая служба в связи с обращениями налоговых органов по вопросу представления "нулевых" деклараций налогоплательщиками единого налога на вмененный доход (далее - ЕНВД) сообщает следующее.

Согласно [статье 80](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53883567CC9976A223842E8F7984C34FAB4E937jCIEI) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, связанных с исчислением и уплатой налога.

Налоговая декларация представляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате этим налогоплательщиком, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

В соответствии со [статьей 44](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53883567CC9976A223842E8F7984C34FAB4ED31C9A7E8jBI1I) Кодекса обязанность по уплате конкретного налога или сбора возлагается на налогоплательщика и плательщика сбора только с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора, и прекращается при возникновении обстоятельств, предусмотренных данной [статьей](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53883567CC9976A223842E8F7984C34FAB4ED31C9A7E8jBI0I) Кодекса.

[Статьей 346.28](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53B87557DC9976A223842E8F7984C34FAB4ED37C9jAIAI) Кодекса установлено, что налогоплательщиками ЕНВД являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории муниципального района, городского округа, городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, в которых введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом.

Таким образом, исходя из норм [главы 26.3](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53B87557DC9976A223842E8F7984C34FAB4ED31CAA4EBjBI0I) Кодекса, обстоятельством, с которым Кодекс связывает возникновение у налогоплательщиков обязанности по представлению налоговой декларации по ЕНВД, является фактическое осуществление видов предпринимательской деятельности, подпадающих под действие системы налогообложения в виде ЕНВД.

Учитывая, что процесс "осуществления" деятельности предполагает, прежде всего, потребление с определенной целью трудовых, материальных и интеллектуальных ресурсов, то отсутствие конечного результата этого процесса не отрицает факта осуществления этой деятельности (например, закупка и получение товара в течение длительного периода времени, болезнь работника, с которым заключен трудовой договор).

КонсультантПлюс: примечание.

В соответствии с изменения, внесенными Федеральным [законом](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A63C805678C9976A223842E8F7984C34FAB4ED31C9A2ECjBI5I) от 25.06.2012 N 94-ФЗ в статью 346.28 НК РФ с 1 января 2013 года, заявление о снятии с учета в качестве плательщика единого налога необходимо подавать не только при прекращении деятельности, облагаемой ЕНВД, но и в случаях:

- перехода на иной режим налогообложения;

- нарушения требований, установленных для применения ЕНВД в [подпунктами 1](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53B87557DC9976A223842E8F7984C34FAB4EB38CBjAIBI) и [2 пункта 2.2 статьи 346.26](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53B87557DC9976A223842E8F7984C34FAB4E830CFjAI2I) НК РФ.

Статьей 346.28 Кодекса предусмотрена обязанность хозяйствующих субъектов в пятидневный срок со дня начала осуществления деятельности, облагаемой ЕНВД, встать на учет в налоговых органах в качестве налогоплательщиков ЕНВД и в тот же срок сняться с учета в этом качестве при прекращении предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом.

Исходя из изложенного, у налогоплательщика появляется обязанность по постановке на учет в качестве налогоплательщика ЕНВД по факту начала потребления указанных ресурсов независимо от получения дохода от этой деятельности и снятию с учета в качестве налогоплательщика ЕНВД по факту окончания потребления этих ресурсов.

Следовательно, между указанными моментами начала и окончания осуществления деятельности, подпадающей под действие системы налогообложения в виде ЕНВД, налогоплательщик обязан представлять налоговые декларации по ЕНВД.

При этом, в целях налогообложения ЕНВД, процесс потребления трудовых, материальных и интеллектуальных ресурсов при осуществлении деятельности не всегда может быть характеризован наличием значений физических показателей осуществления этой деятельности, предусмотренных [Кодексом](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53B87557DC9976A223842E8F7984C34FAB4E830C1jAIBI).

В таком случае у налогоплательщика будут отсутствовать фактические значения физических показателей базовой доходности по осуществляемой деятельности и, соответственно, он отражает это в налоговой декларации, представляя "нулевую" декларацию.

В то же время, налогоплательщики, окончательно прекратившие с начала налогового периода осуществление своей деятельности в сферах, подпадающих под действие [главы 26.3](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D29A53B87557DC9976A223842E8F7984C34FAB4ED37C9jAI4I) Кодекса, и снявшиеся в связи с этим в налоговых органах с учета в качестве налогоплательщиков ЕНВД, утрачивают обязанность по уплате единого налога и, следовательно, по представлению налоговых деклараций по этому налогу, начиная с данного налогового периода.

Данная позиция подтверждается Постановлением ФАС Уральского округа от 20.08.2008 N Ф09-5870/08-С3, оставленным в силе Определением ВАС РФ от 05.02.2009 N ВАС-16580/08.

Кроме того, согласно разъяснениям, содержащимся в [пункте 7](consultantplus://offline/ref=55FCD714A2335ADE137E3571158C7F2D2CA23C855476949D627B3440EFF8C75B33B3B8EC31C9ABjEI1I) информационного письма Президиума ВАС РФ от 17.03.2003 N 71, отсутствие у налогоплательщика по итогам конкретного налогового периода суммы налога к уплате само по себе не освобождает его от обязанности представления налоговой декларации по данному налоговому периоду, если иное не установлено законодательством о налогах и сборах.

Таким образом, организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды предпринимательской деятельности, подпадающие под налогообложение единым налогом, сохраняют обязанность по представлению налоговых деклараций по ЕНВД до момента снятия их с учета в качестве налогоплательщиков данного налога.

Правомерность представления "нулевой" декларации такие налогоплательщики могут подтвердить соответствующими документами.

Доведите данное письмо до нижестоящих налоговых органов.

Действительный

государственный советник

Российской Федерации

2 класса

С.Н.ШУЛЬГИН