

Министерство образования и науки Российской Федерации
Ивановский государственный химико-технологический университет

В.М. Кайрова
Е.Г. Белоконская

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебное пособие

Иваново 2015

УДК 336.22 (07)
ББК 65.261.4

Кайрова, В.М. Налоги и налогообложение: учеб. пособие / В.М. Кайрова, Е.Г. Белоконская; Иван. гос. хим. – технол. ун-т. – Иваново, 2015. – 155 с.

В учебном пособии рассмотрены социально-экономическая сущность налогов, их функции и классификация, дана характеристика принципов и элементов налогообложения.

Рассмотрена существующая система налогообложения Российской Федерации, изложен порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

К каждой теме разработаны вопросы и тесты для повторения материала и самопроверки.

Предназначено для подготовки бакалавров и магистров экономики по направлениям «Экономика» и «Менеджмент», а также для преподавателей экономических дисциплин, аспирантов и специалистов финансовых и аналитических служб.

Печатается по решению редакционно-издательского совета Ивановского государственного химико-технологического университета.

Рецензенты:

доктор экономических наук А.Г. Кайгородов (ФГБОУ ВПО «Ивановский государственный университет»);

кандидат экономических наук О.Л. Ксенофонтова (ФГБОУ ВПО «Ивановский государственный химико – технологический университет»)

- © Кайрова В.М.,
Белоконская Е.Г., 2015
- © ФГБОУ ВПО «Ивановский
государственный
химико- технологический
университет», 2015

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	4
Тема 1. Социально – экономическая сущность налогов	5
1.1. Сущность налогов как финансово-экономической категории	5
1.2. Функции налогов	6
1.3. Принципы налогообложения	7
Тема 2. Основы налогообложения организаций и физических лиц в России	9
2.1. Налоговая система России	9
2.2. Режимы налогообложения	11
2.3. Элементы налогообложения	12
2.4. Классификация налогов	14
2.5. Субъекты налоговых отношений, их права и обязанности	15
Тема 3. Налоговый контроль и ответственность за налоговые правонарушения	20
3.1. Налоговые проверки	20
3.2. Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение	22
Тема 4. Налог на добавленную стоимость	25
Тема 5. Акцизы	42
Тема 6. Налог на прибыль организаций	54
Тема 7. Налог на доходы физических лиц	73
Тема 8. Ресурсные налоги	89
8.1. Налог на добычу полезных ископаемых	90
8.2. Водный налог	96
8.3. Земельный налог	102
Тема 9. Налог на имущество организаций	110
Тема 10. Транспортный налог	115
Тема 11. Специальные налоговые режимы	121
11.1. Упрощенная система налогообложения	121
11.2. Патентная система налогообложения	129
11.3. Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	133
11.4. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей	138
Словарь терминов	147
Ответы к тестам	153
Список литературы	154

ВВЕДЕНИЕ

Программа дисциплины «Налоги и налогообложение» предусматривает изучение основ налогообложения, налоговой политики и построения налоговой системы Российской Федерации, механизма исчисления и уплаты действующих налогов.

Появление данной дисциплины в учебной программе вызвано жизненной необходимостью. Важным инструментом регулирования экономических отношений в государстве является налоговая политика. Поэтому специалисты финансовых и экономических служб, граждане должны знать основы налогового законодательства, порядок исчисления и уплаты установленных видов налогов и других обязательных платежей.

Учебное пособие «Налоги и налогообложение» содержит краткое изложение сущности налогов и сборов, их элементов.

Цель пособия – сформировать у студентов четкое представление о налоговой системе России, об отношениях, возникающих при установлении и взимании налогов.

Основными задачами изучения курса «Налоги и налогообложение» являются:

- овладение понятийным аппаратом в области налоговых правоотношений;
- формирование базовых теоретических знаний в области изучения налогообложения, необходимых для понимания тенденций развития современной налоговой системы
- изучение широкого круга вопросов, связанных с порядком исчисления и уплаты налогов;
- формирование знаний в области налогового администрирования;
- формирование представления об основах корпоративного налогового планирования.

Успешное овладение дисциплиной «Налоги и налогообложение» позволит применить полученные знания в практике исчисления налогов, контроля за своевременным их перечислением в бюджеты различных уровней, а также в осуществлении налоговой оптимизации в организации.

Учебное пособие подготовлено в соответствии с учебной программой по дисциплине «Налоги и налогообложение». Оно предназначено для подготовки бакалавров по направлениям «Экономика» и «Менеджмент».

Материалами для написания учебного пособия послужили действующие акты законодательства о налогах и сборах Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, инструктивные материалы Министерства финансов Российской Федерации, Федеральной налоговой службы Российской Федерации, При написании пособия были использованы также публикации в российской литературе и периодических изданиях.

Тема 1. Социально-экономическая сущность налогов

1.1. Сущность налогов как финансово-экономической категории

Налоги являются одним из важнейших признаков государства. Налоги возникли ещё на заре человеческой цивилизации. Их появление связано с самыми первыми общественными потребностями. На ранних ступенях государственной организации начальной формой налогообложения можно считать жертвоприношение. Не следует думать, что оно было основано исключительно на добровольных началах. Жертвоприношение было неписанным законом и таким образом становилось принудительной выплатой или сбором.

Однако развитие налоговой системы, несомненно, связано с возникновением товарного производства, разделением общества на классы и появлением государства, которому требовались средства для осуществления своих функций, в том числе на содержание армии, судов, чиновников и другие нужды. В эпоху становления и развития капиталистических отношений значение налогов стало усиливаться, так как государству нужны были дополнительные денежные средства для завоевания новых территорий, рынков сбыта, проведения своей социальной политики.

Налоги являются основным источником формирования бюджета. Они представляют собой часть валового внутреннего продукта (ВВП), создаваемого в процессе производства при помощи человеческого труда, капиталов и природных ресурсов. Государство, как правило, обладает незначительной собственностью на средства производства. Поэтому формирование бюджета происходит за счет изъятия части ВВП у других участников производственного процесса. Таким образом, изъятие государством в пользу общества определенной части стоимости валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса и составляет **сущность налога**.

Взносы осуществляют основные участники производства валового внутреннего продукта:

- работники, своим трудом создающие материальные и нематериальные блага и получающие определенный доход;
- хозяйствующие субъекты, владельцы капитала, действующие в сфере предпринимательства.

За счет налогов, сборов, пошлин и других платежей формируются финансовые ресурсы государства. Поэтому **экономическое содержание** налогов выражается взаимоотношениями, которые складываются между хозяйствующими субъектами и гражданами, с одной стороны, и государством, с другой стороны, по поводу формирования государственных финансов. Налоги в этих условиях становятся для государства главным способом мобилизации части национального дохода. Аккумулируя посредством налогов денежные средства, государство влияет на экономику, стимулируя или сдерживая развитие отдельных отраслей, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения. По своему

содержанию на макроэкономическом уровне налог представляет собой долю произведенного валового внутреннего продукта, перераспределяемого государством с целью реализации своих функций, а на микроэкономическом уровне – это изымаемая доля продукта, произведенного субъектами хозяйствования при осуществлении своей деятельности.

1.2. Функции налогов

Экономическая сущность налогов проявляется в форме изъятия государством в свою пользу определённой части валового внутреннего продукта (ВВП) в виде обязательного платежа.

Сущность налогов проявляется через их функции.

Важнейшие функции налогов:

1. фискальная;
2. регулирующая;
3. социальная;
4. контрольная.

Фискальная функция (от лат. *fiscus* - "государственная казна" и *fiscalis* - "относящийся к казне") проявляется в обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для осуществления его деятельности. С её помощью образуется централизованный денежный фонд государства – бюджет, средства которого расходуются на финансирование общественно необходимых потребностей.

С развитием рыночных отношений значение фискальной функции значительно возрастает, так как увеличиваются налоговые поступления, обусловленные ростом производства и потребностями государства. Государство активно проводит свою политику в экономической и социальной сферах. Налоги превратились в основной источник доходов государства. В странах с рыночной экономикой доля налоговых поступлений в доходной части бюджета составляет 80-90 %.

Регулирующая функция призвана решать те или иные задачи налоговой политики государства посредством налоговых механизмов и предполагает влияние системы налогообложения на инвестиционный процесс, предпринимательскую активность, спад или рост производства.

Перечислим три составляющие этой функции:

- *стимулирующая подфункция* проявляется через систему льгот и освобождений, при этом происходит переориентация доходной части бюджета;
- *дестимулирующая подфункция* заключается, например, в поощрении отечественного производства (через рост таможенных пошлин) или ограничении развития игорного бизнеса (используя чрезмерно высокие налоговые ставки);
- *воспроизводственная подфункция* предназначена для аккумуляции средств на восстановление использованных ресурсов.

Социальная функция связана с проблемой справедливого обложения и реализуется посредством неравного обложения налогом разных сумм доходов (прогрессивная шкала налогообложения), применения налоговых скидок (налоговых вычетов), введения акцизов на ряд товаров (алкогольная и табачная продукция, автомобили). По своей сути социальная функция регулирует размер налогового бремени исходя из величины доходов налогоплательщика.

Контрольная функция позволяет государству отслеживать своевременность и полноту поступления в бюджет налоговых платежей, сопоставлять их размер с потребностями в финансовых ресурсах и таким образом влиять на процесс совершенствования налоговой и бюджетной политики.

1.3. Принципы налогообложения

Принципы налогообложения были сформулированы еще А. Смитом в книге «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776 г.). Эти принципы налогообложения прошли испытание временем, актуальны и сегодня. Их по праву называют классическими. А. Смит полагал, что при формировании налоговой системы необходимо руководствоваться следующими принципами:

- *принцип справедливости*, утверждающий всеобщность обложения налогом и равномерность распределения его между гражданами соразмерно их доходам;
- *принцип определенности*, требующий, чтобы сумма, способ и время платежа были точно заранее известны налогоплательщику;
- *принцип удобства*, который предполагает, что налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые наиболее удобны для налогоплательщика;
- *принцип экономии*, заключающийся в сокращении издержек взимания налога, в рационализации системы налогообложения.

Современная теория и практика налогообложения рассматривают принципы, на которых строится налоговая система в государстве, с двух позиций. С одной стороны, это принципы, лежащие в основе теории налогов, с другой – принципы построения налогового механизма.

В основу теории налогов положены фундаментальные, или всеобщие, принципы, используемые в налоговых системах всех стран. Эти принципы можно сгруппировать следующим образом:

1) финансовые принципы:

- нейтральность;
- достаточность;
- эластичность;

2) принципы справедливости:

- всеобщность;
- равномерность;

3) принципы налогового управления:

- определенность;
- экономность;
- контролируемость;
- удобность.

Принципы построения конкретной налоговой системы служат основой для принятия налогового закона в стране. Они включают три группы принципов:

1) организационные:

- единство налоговой политики;
- единство системы налогов;
- разграничение полномочий;

2) юридические:

- законность;
- ясность налогового законодательства и толкование его в пользу налогоплательщика;
- приоритет норм налогового законодательства;
- приоритет международных норм;

3) экономические:

- всеобщность налогообложения;
- экономическая обоснованность налогообложения;
- недопущение дискриминации налогоплательщиков;
- равное налоговое бремя исходя из фактической способности к уплате налогов.

Вопросы для самоконтроля

1. Какова экономическая сущность налогов?
2. Как проявляется на практике фискальная функция налогов?
3. Раскройте содержание регулирующей функции налогов.
4. Раскройте содержание социальной функции налогов
5. Назовите принципы налогообложения, дайте им характеристику.

Тесты

№1. Выберите принципы налогообложения, сформулированные А. Смитом:

- 1) определенность;
- 2) однократность обложения;
- 3) удобство;
- 4) экономичность;
- 5) научный подход;
- 6) справедливость.

№2. С помощью какой функции налогов осуществляется пополнение средств государственной казны?

- 1) стимулирующая функция налогов;
- 2) фискальная функция;
- 3) регулирующая функция;
- 4) социальная функция.

№3. Назовите причину возникновения налогов:

- 1) развитие торговли;
- 2) появление государства;
- 3) становление промышленности.

Тема 2. Основы налогообложения организаций и физических лиц в России

2.1. Налоговая система России

Важнейшей частью финансово-бюджетной системы государства является налоговая система.

Налоговая система – это совокупность налогов и сборов, взимаемых в установленном порядке. Налоговая система необходима как форма регулирования финансовых отношений юридических и физических лиц с государством. Налоговая система обеспечивает государство финансовыми ресурсами, необходимыми для решения важнейших экономических и социальных задач.

Налоговые отношения, которые возникают между государством и субъектами налогообложения, регулируются законодательными актами. Законодательство России о налогах и сборах включает:

- Налоговый кодекс РФ (части 1,2);
- федеральные законы о налогах и сборах;
- законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, которое включает законы и иные нормативные правовые акты о налогах и сборах субъектов Российской Федерации;
- нормативные правовые акты органов местного самоуправления о местных налогах и сборах.

Федеральные законы, законодательные акты субъектов Российской Федерации и нормативные правовые акты органов местного самоуправления о налогах и сборах должны приниматься в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

Часть первая Налогового кодекса РФ устанавливает:

- виды налогов и сборов, взимаемых в РФ;
- основания возникновения, изменения и прекращения, а также порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;
- права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемые законодательством о налогах и сборах;

- формы и методы налогового контроля;
- ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц.

В соответствии с частью второй Налогового кодекса РФ в настоящее время установлен порядок взимания налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на доходы физических лиц, налога на прибыль организаций, водного налога, налога на добычу полезных ископаемых, государственной пошлины, транспортного налога, налога на игорный бизнес, налога на имущество организаций, земельного налога, единого сельскохозяйственного налога, единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности, единого налога, взимаемого при упрощенной системе налогообложения, сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Акты законодательства о налогах и сборах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу.

Налоговый кодекс РФ (НК РФ) дает определение понятий **«налог»** и **«сбор»**.

Согласно статьи 8 первой части НК РФ под **налогом** понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципального образования.

Под **сбором** понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Обратите внимание: несмотря на то, что и налог, и сбор представляют собой обязательные платежи, правовая природа у них различна. Уплата сборов – одно из условий совершения государством определенных юридически значимых действий в пользу плательщика. Иными словами, сбор является индивидуально возмездным. Кроме того, предполагается, что суммы сборов в определенной мере являются покрытием расходов на выполнение тех самых юридических действий.

Для налоговой политики государства на современном этапе характерны:

- стабилизация налоговой системы РФ;
- жесткая регламентация введения новых налогов и сборов;
- общее сокращение количества налогов и введение закрытого перечня региональных и местных налогов;

- классификация налоговых правонарушений и дифференциация финансовой ответственности за них, разделение умышленности и случайности, однократности и повторности правонарушений, степени их тяжести и последствий для бюджета;
- гарантия прав налогоплательщиков.

2.2. Режимы налогообложения

Налоговая система Российской Федерации включает общий и специальные режимы налогообложения.

Общий режим налогообложения предполагает исчисление и уплату налогоплательщиками федеральных, региональных и местных налогов и сборов.

К федеральным налогам и сборам относятся:

- 1) налог на добавленную стоимость;
- 2) акцизы;
- 3) налог на доходы физических лиц;
- 4) налог на прибыль организаций;
- 5) налог на добычу полезных ископаемых;
- 6) водный налог;
- 7) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- 8) государственная пошлина.

К региональным налогам относятся:

- 1) налог на имущество организаций;
- 2) налог на игорный бизнес;
- 3) транспортный налог.

К местным налогам относятся:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц.

Специальные налоговые режимы предусматривают особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов.

К специальным налоговым режимам относятся:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- упрощенная система налогообложения субъектов малого предпринимательства;
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- патентная система налогообложения;
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

2.3. Элементы налогообложения

Налог считается установленным в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения.

Элементами налогообложения являются:

- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговая ставка;
- налоговый период;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога.

Кроме того, при установлении налога в законодательном акте могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Налогоплательщиком, или субъектом налогообложения, признаётся любое юридическое или физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность, владеющее имуществом, или при иных обстоятельствах, при наличии которых возникает соответствующее налоговое обязательство.

Налогоплательщиками или плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы.

Одним из существенных элементов налога является объект налогообложения. Каждый отдельный налог должен иметь свой, не совпадающий с другими налогами, объект налогообложения.

Объектом налогообложения является объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристику, при наличии которого у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налога. Согласно статье 38 НК РФ объектами налогообложения могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иные объекты.

Под имуществом понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом РФ.

Товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации,

Работой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц.

Услугой признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Порядок ее определения по каждому виду налога устанавливается законодательно.

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

По способу установления выделяют твердые (специальные) и процентные (адвалорные) ставки. Твердые ставки устанавливаются в абсолютной сумме. Процентные или адвалорные ставки устанавливаются в процентах объекта обложения. Процентные ставки подразделяются на пропорциональные, прогрессивные и регрессивные. Размер пропорциональной налоговой ставки не зависит от величины налоговой базы, прогрессивная налоговая ставка растет вместе с ростом базы налогообложения, а регрессивная ставка уменьшается при увеличении налогооблагаемой базы.

Налоговым периодом является период времени, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период может состоять из нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи.

Если организация была создана после начала календарного года, первым налоговым периодом для нее является период времени со дня ее государственной регистрации до конца данного года.

Если организация зарегистрирована в период времени с 1 декабря по 31 декабря, первым налоговым периодом для нее является период времени со дня ее создания до конца календарного года, следующего за годом создания.

Порядок исчисления налога определяется законом конкретно по каждому налогу. Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Срок уплаты налога определяется календарной датой или истечением периода времени, а также указанием на событие, которое должно произойти.

Функционирование налога неразрывно связано с понятием **«налоговые льготы»**. Согласно НК РФ льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере. По налогам и сборам предоставляются следующие виды льгот:

- необлагаемый минимум объекта налога, т.е. минимальная часть объекта исключается из обложения;
- изъятие из обложения определенных элементов объекта обложения;
- освобождение от уплаты налогов отдельных категорий плательщиков;
- понижение налоговых ставок;
- целевые налоговые льготы.

2.4. Классификация налогов

Налоги и сборы можно классифицировать по различным признакам.

По способу обложения и взимания (или по способу изъятия) налоги подразделяются на *прямые и косвенные*. Критерием такого деления является теоретическая возможность переложения налогов на потребителей.

Прямые налоги устанавливаются непосредственно на доход и имущество. Окончательным плательщиком прямых налогов является тот, кто получает доход, владеет имуществом.

К *косвенным налогам* относятся налоги на товары, услуги, входящие в цену или тариф. Владелец товара и услуг включает налог в цену, оплачиваемую потребителем, и перечисляет ее государству. В данном случае налог оплачивает покупатель товара.

В Российской Федерации налоговым законодательством применена классификация налогов *по принципу административного устройства или по принадлежности к уровню управления и власти*.

В зависимости от принадлежности к уровню управления и власти (или по признаку административного устройства) налоги подразделяются на федеральные, региональные и местные.

Федеральными признаются налоги и сборы, установленные НК РФ и обязательные к уплате на всей территории Российской Федерации. К ним относятся:

- 1) налог на добавленную стоимость;
- 2) акцизы;
- 3) налог на доходы физических лиц;
- 4) налог на прибыль организаций;
- 5) налог на добычу полезных ископаемых;
- 6) водный налог;
- 7) сбор за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биоресурсов;
- 8) государственная пошлина.

Региональные налоги устанавливаются НК РФ и вводятся в действие законами субъектов РФ, они обязательны к уплате на территории соответствующих субъектов РФ. При установлении налога органы власти субъекта РФ определяют налоговые льготы, налоговую ставку в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, форму отчетности по налогу.

К региональным налогам относятся:

- 1) налог на имущество организаций;
- 2) налог на игорный бизнес;
- 3) транспортный налог.

Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые и вводимые в действие НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления. Представительные органы местного

самоуправления в пределах своих полномочий имеют право предусматривать льготы и основания для их использования налогоплательщиками. К местным налогам относятся:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц.

2.5. Субъекты налоговых отношений, их права и обязанности

Участниками налоговых отношений в соответствии с законодательством о налогах и сборах являются:

1. Налогоплательщики и плательщики сборов (субъекты налогообложения) – это организации и физические лица, признаваемые в соответствии с Налоговым кодексом РФ плательщиками налогов и сборов.

В российском законодательстве налоговая юрисдикция определяется на *основе резидентства*. Юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ, признаются налоговыми резидентами.

Физические лица признаются налоговыми резидентами, если они находились в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в РФ не прерывается на периоды его выезда за пределы территории РФ для краткосрочного (менее 6 месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья.

Нерезиденты уплачивают налоги с доходов, полученных в РФ.

Для целей налогообложения *взаимозависимыми лицами* признаются физические лица и организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности.

Признаки взаимозависимости:

- 1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 25 %. Доля косвенного участия одной организации в другой определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой;
- 2) физическое лицо и организация в случае, если такое физическое лицо прямо и (или) косвенно участвует в такой организации и доля такого участия составляет более 25%;
- 3) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;
- 4) физические лица состоят в брачных отношениях, отношениях родства или свойства.

Права и обязанности налогоплательщиков и плательщиков сборов определены в части первой Налогового кодекса РФ.

Налогоплательщики имеют права:

- 1) получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах;
- 2) получать от Министерства финансов РФ письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, от финансовых органов в субъектах РФ и органов местного самоуправления – по вопросам применения соответственно законодательства субъектов РФ о налогах и сборах и нормативных правовых актов органов местного самоуправления о местных налогах и сборах;
- 3) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в установленном порядке;
- 4) получать отсрочку, рассрочку, налоговый кредит или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных НК РФ;
- 5) на зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пени, штрафов;
- 6) на осуществление совместной с налоговыми органами сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также на получение акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам;
- 7) представлять свои интересы в налоговых правоотношениях лично либо через своего представителя;
- 8) представлять налоговым органам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;
- 9) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;
- 10) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов;
- 11) обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов;
- 12) на соблюдение и сохранение налоговой тайны;
- 13) иные права, установленные НК РФ.

Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов):

- 1) уплачивать законно установленные налоги;
- 2) встать на учет в налоговых органах;
- 3) вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения;
- 4) представлять в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты);
- 5) представлять налоговым органам и их должностным лицам в случаях, предусмотренных НК РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;
- 6) в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов;
- 7) иные обязанности, предусмотренные статьей 23 НК РФ.

2. Налоговые агенты - это лица, на которых возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ. Действующим законодательством установлено, что налоговыми агентами являются организации и физические лица - предприниматели в отношении:

- налога на доходы физических лиц;
- налогообложения дивидендов и доходов от долевого участия;
- налога на добавленную стоимость с оборотов по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ иностранными юридическими лицами, не состоящими на налоговом учете, и услуг по аренде федерального имущества, имущества субъектов РФ и муниципального имущества.

Права налогоплательщиков и налоговых агентов идентичны.

3. Налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов и сборов в бюджетную систему РФ.

Налоговыми органами в РФ являются Федеральная налоговая служба и её территориальные органы в субъектах РФ.

Налоговые органы вправе:

- 1) требовать от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы, по формам или форматам в электронном виде, служащие основаниями для исчисления и уплаты налогов;
- 2) проводить налоговые проверки;
- 3) контролировать исполнение банками обязанностей, установленных НК РФ;
- 4) производить выемку документов при проведении налоговых проверок у налогоплательщика или налогового агента, свидетельствующие о совершении налоговых правонарушений, в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;
- 5) приостанавливать операции по счетам в банках и налагать арест на имущество налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов;
- 6) осматривать и обследовать любые помещения и территории, используемые для извлечения доходов либо связанные с содержанием объектов налогообложения, проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика;
- 7) определять суммы налогов расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике в случае отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода;
- 8) требовать от налогоплательщиков, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;

- 9) взыскивать недоимки, а также пени, проценты и штрафы в установленном порядке;
- 10) привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;
- 11) вызывать свидетелей для дачи показаний, имеющих какое-либо значение для проведения налогового контроля;
- 12) предъявлять в суды общей юрисдикции или в арбитражные суды иски о взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения; о возмещении ущерба, причиненного государству или муниципальному образованию вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств со счета налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафам с налогоплательщика; о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите;
- 13) другие права согласно статье 31 НК РФ.

Налоговые органы обязаны:

- 1) соблюдать законодательство о налогах и сборах;
- 2) осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах;
- 3) вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц;
- 4) бесплатно информировать (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах;
- 5) сообщать налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам при их постановке на учет в налоговом органе сведения о реквизитах соответствующих счетов Федерального казначейства;
- 6) принимать решения о возврате сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов;
- 7) соблюдать налоговую тайну и обеспечивать её сохранение;
- 8) направлять налогоплательщику, плательщику сборов или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, налоговое уведомление и (или) требование об уплате налога и сбора;
- 9) представлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту по его запросу справки о состоянии расчетов указанного лица по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам и справки об исполнении обязанности по их уплате на основании данных налогового органа;
- 10) другие обязанности согласно статье 32 НК РФ.

4. Таможенные органы включают в свой состав федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, и его территориальные органы в субъектах РФ. Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза.

Вопросы для самоконтроля

1. Дайте определение понятия «налоговая система».
2. Каким законом в настоящее время установлены перечни налогов и сборов, которые действуют в Российской Федерации?
3. Порядок взимания каких налогов установлен в настоящее время частью второй Налогового кодекса РФ?
4. Через какой промежуток времени вступают в действие акты законодательства о налогах и сборах после их официального опубликования?
5. Что следует понимать под термином "специальный налоговый режим»?
6. Какие классификации налогов вам известны?
7. Без каких элементов налогообложения не может быть установлен налог?
8. Какой элемент налогообложения представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения?
9. По каким критериям налоги подразделяются на прямые и косвенные?
10. Каким требованиям должна удовлетворять налоговая база?
11. Какие субъекты являются участниками налоговых отношений?
12. Какой акт законодательства о налогах и сборах устанавливает права и обязанности налогоплательщиков и плательщиков сборов?
13. В отношении каких налогов организации и частные предприниматели могут выступать в роли налогового агента?
14. Перечислите налоговые органы РФ.
15. Какие полномочия имеют при установлении региональных и местных налогов и сборов законодательные (представительные) органы субъектов РФ и представительные органы местного самоуправления?
16. Какие государственные органы имеют право принимать решения об изменении сроков уплаты налогов?
17. При каких условиях не предоставляется отсрочка по исполнению налоговых обязательств?

Тесты

№1. Налог – это:

- 1) обязательный, индивидуальный, безвозмездный или возмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц;
- 2) обязательный, индивидуальный, безвозмездный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц;
- 3) обязательный, индивидуальный, безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц.

№2. По принадлежности к уровню управления налоги классифицируются:

- 1) на прямые и косвенные;
- 2) на федеральные, региональные и местные;
- 3) на целевые и общие;

- 4) на налоги с физических лиц, юридических лиц, а также с физических и юридических лиц.

№3. Налоговая база – это:

- 1) активы и доход субъекта налогообложения;
- 2) размер налога, уплачиваемого субъектом;
- 3) стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения.

№4. К косвенным налогам относятся:

- 1) налоги на доход и имущество;
- 2) налоги в виде прибавки к цене, оплачиваемой потребителями;
- 3) налоги, включаемые в себестоимость готовой продукции.

Тема 3. Налоговый контроль и ответственность за налоговые правонарушения

3.1. Налоговые проверки

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах.

Налоговый контроль проводится налоговыми органами посредством налоговых проверок.

Налоговые органы проводят камеральные и выездные налоговые проверки налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов.

Выездная налоговая проверка проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа.

Выездной налоговой проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика, непосредственно предшествующие году проведения проверки.

Предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

Выездная налоговая проверка может проводиться как по одному, так и по нескольким налогам.

В рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трёх календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до 4 месяцев, а в исключительных случаях – до 6 месяцев. Основаниями продления срока проверки являются отнесение налогоплательщика к категории крупнейших, а также наличие у налогоплательщика филиалов и представительств.

Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке.

В последний день проведения выездной налоговой проверки проверяющий обязан составить справку о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки её проведения, и вручить её налогоплательщику.

По результатам выездной налоговой проверки в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной проверке уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен акт проверки по установленной форме. Акт проверки подписывается лицами, проводившими проверку, и лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (его представителем). В случае отказа представителей организации подписать акт делается соответствующая запись в акте.

Акт налоговой проверки в течение 5 дней с даты этого акта должен быть вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка. Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представитель), в случае несогласия с фактами, изложенными в акте налоговой проверки, а также с выводами и предложениями проверяющих в течение одного месяца со дня получения акта налоговой проверки вправе представить письменные возражения по акту в целом или по его отдельным положениям.

Акт налоговой проверки, другие материалы налоговой проверки, также представленные проверяемым лицом письменные возражения по акту проверки должны быть рассмотрены руководителем налогового органа (его заместителем). Акт рассматривается в присутствии привлекаемого к ответственности лица или его представителя. Решение по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки должно быть принято в течение 10 дней со дня истечения срока представления возражений по акту налоговой проверки. В случае необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения факта налоговых правонарушений руководителем налогового органа может быть принято решение о проведении в срок, не превышающий один месяц, дополнительных мероприятий налогового контроля.

По результатам рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель налогового органа выносит решение:

1) о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения;

1) об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Принятое решение вступает в силу по истечении одного месяца со дня вручения налогоплательщику. Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности может быть обжаловано в апелляционном порядке путем подачи апелляционной жалобы.

На основании вынесенного решения о привлечении налогоплательщика к ответственности за нарушение налогового законодательства ему направляется требование об уплате пеней и штрафа. В случае, если лицо, привлекаемое к ответственности за совершение налогового правонарушения, отказалось добровольно уплатить сумму налоговой санкции или пропустило срок уплаты, указанный в требовании, налоговый орган обращается в суд с заявлением о взыскании с данного лица налоговой санкции за совершение налогового правонарушения. Заявление о взыскании налоговой санкции с организации или индивидуального предпринимателя подается в арбитражный суд, а с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем – в суд общей юрисдикции.

В последнее время существенно возросла роль *камеральных налоговых проверок* при проведении налогового контроля. **Камеральная проверка** проводится по месту нахождения налогового органа на основе представленных налогоплательщиком в налоговый орган налоговых деклараций (расчетов) и документов, являющихся основанием для исчисления и уплаты налогов.

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление или заявление, составленное в электронной форме, налогоплательщика об исчисленной сумме налога. Налоговая декларация представляется отдельно по каждому уплачиваемому налогу. Налоговые расчеты представляются по авансовым платежам и по сборам.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без специального решения руководителя налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации. Если камеральной налоговой проверкой выявлен факт совершения налогового правонарушения, то составляется акт налоговой проверки по установленной форме в течение 10 дней после окончания налоговой проверки.

3.2. Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное деяние (действие или бездействие) налогоплательщика или налогового агента, за которое НК РФ установлена ответственность.

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

- 1) отсутствие события налогового правонарушения;
- 2) отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
- 3) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения физическим лицом, не достигшим 16-летнего возраста;
- 4) истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со

следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли три года.

Мерой ответственности за совершение налогового правонарушения является **налоговая санкция**. Налоговые санкции устанавливаются в виде денежных штрафов.

Сумма штрафа за налоговое правонарушение, повлекшее задолженность по налогу (сбору), подлежит перечислению со счетов налогоплательщика (налогового агента) после перечисления в полном объеме этой суммы задолженности и соответствующих пеней в очередности, установленной гражданским законодательством РФ.

Налоговые органы могут обратиться в суд с иском о взыскании налоговой санкции в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате штрафа.

Налоговый кодекс РФ предусматривает взыскание налоговых санкций за следующие налоговые правонарушения.

1. Нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе

Нарушение налогоплательщиком установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 10 тыс. руб.

Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 10 % от доходов, полученных в результате такой деятельности, но не менее 40 тысяч рублей.

2. Непредставление налоговой декларации

Непредставление налогоплательщиком в установленный срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета влечет взыскание штрафа в размере 5% неуплаченной суммы налога, подлежащего уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня установленного для ее предоставления, но не более 30% указанной суммы и не менее 1000 руб.

3. Нарушение установленного способа представления налоговой декларации (расчета)

Несоблюдение порядка представления налоговой декларации (расчета) в электронном виде влечет взыскание штрафа в размере 200 рублей.

4. Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения

Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения понимается отсутствие первичных документов, счетов - фактур, регистров бухгалтерского учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.

Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, при отсутствии признаков налогового правонарушения влечет взыскание штрафа в размере 10 тысяч рублей.

Те же деяния, если они совершены в течение более одного налогового периода, влекут взыскание штрафа в размере 30 тысяч рублей.

Те же деяния, если они повлекли занижение налоговой базы, влекут взыскание штрафа в размере 20 % от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 тысяч рублей.

5. Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора)

Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) влечет взыскание штрафа в размере 20% от неуплаченных сумм налога.

Если неуплата или неполная уплата сумм налога совершены умышленно, то штрафная санкция удваивается (40% от неуплаченной суммы налога).

Недоимки по налогам и пени взыскиваются в *принудительном порядке* со всех счетов налогоплательщика, кроме ссудных и депозитных.

Взыскание налога или сбора производится по решению налогового органа путем направления в банк, где открыты счета налогоплательщика, инкассовых поручений на списание и перечисление в соответствующие бюджеты (внебюджетные фонды) денежных средств со счетов налогоплательщика.

Заявление в суд о взыскании штрафа с организации или индивидуального предпринимателя может быть подано налоговым органом в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате штрафа.

Пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты им причитающихся сумм налогов и сборов в более поздние по сравнению с установленными законодательством сроки. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора в процентах от неуплаченной суммы налога или сбора. Процентная ставка принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка РФ.

При наличии уплаты налога в более поздние периоды по сравнению с тем периодом, когда возникла задолженность, налогоплательщик может быть освобожден от ответственности, если он внесет изменения в налоговую декларацию и уплатит пени. Пени в данном случае начисляются в период от возникновения недоимки до уплаты налога.

Вопросы для самоконтроля

1. Какие виды проверок проводят налоговые органы?
2. В каких случаях налоговые органы имеют право проводить выемку документов при проведении налоговой проверки?

3. В каком случае проводится дополнительная налоговая проверка?
4. Какие виды налоговых нарушений вы знаете?
5. При каких условиях происходит смягчение санкций за налоговое нарушение?
6. Какие обстоятельства при наличии налогового нарушения признаются отягчающими?
7. Можно ли за одно и то же нарушение применять разные виды налоговых и административных санкций?
8. В чем состоит презумпция налоговой невиновности?
9. Можно ли взыскать штрафные санкции в бесспорном порядке?

Тесты

№1. В каком размере взыскивается пени с налогоплательщика за просрочку уплаты налога?

- 1) в размере 1/300 действующей ставки рефинансирования Банка России за каждый день просрочки;
- 2) в размере 1/150 действующей ставки рефинансирования Банка России за каждый день просрочки;
- 3) в размере 1/365 действующей ставки рефинансирования Банка России за каждый день просрочки.

№2. Какая налоговая санкция применяется за грубое нарушение организацией правил учета доходов и расходов?

- 1) штраф в размере 10000 рублей;
- 2) штраф в размере 20% от неуплаченной суммы налога;
- 3) штраф на должностных лиц предприятия в размере от 2 до 5 минимальных оплат труда.

№3. Как называется налоговая проверка, не предусматривающая выхода работников налогового органа на предприятие?

- 1) формальная;
- 2) документальная;
- 3) камеральная.

Тема 4. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (далее НДС) является основным косвенным налогом на потребление.

Порядок исчисления и уплаты НДС регулируется положениями главы 21 НК РФ.

Налогоплательщиками НДС являются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;

- лица, признаваемые налогоплательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного Союза.

Организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика при выполнении следующих условий:

- сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) за три предшествующих последовательных календарных месяца не должна превышать 2 млн. руб. (без НДС);
- организации и индивидуальные предприниматели не реализуют подакцизные товары в течение трех предшествующих календарных месяцев.

Данное освобождение не применяется при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Освобождение от уплаты НДС носит уведомительный характер. НК РФ предусматривает перечень документов, которые должны быть представлены налогоплательщиком в налоговый орган для получения освобождения. К ним относятся:

- письменное уведомление;
- выписка из бухгалтерского баланса, подтверждающая сумму выручки от реализации товаров (работ, услуг);
- выписка из книги учета доходов и расходов хозяйственных операций (для индивидуальных предпринимателей);
- выписка из книги продаж;
- копия журнала полученных и выставленных счетов – фактур за три месяца.

Уведомление и подтверждающие документы представляют в налоговый орган не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого используется освобождение. Если документы отправлены по почте заказным письмом, то датой подачи считается шестой день со дня направления заказного письма.

Освобождение от уплаты НДС предоставляется на 12 месяцев. В течение этого периода налогоплательщик не может отказаться от освобождения самостоятельно, то есть по собственной инициативе. Однако право на освобождение может быть потеряно по следующим причинам:

- выручка за каждые три последовательных календарных месяца превысила 2 млн. руб. (без учета НДС);
- имела место реализация подакцизного товара.

Утрата права на освобождение автоматически влечет за собой возникновение соответствующих налоговых обязательств. С первого числа месяца, в котором произошла утрата права на освобождение, НДС должен быть восстановлен и уплачен в бюджет.

Если по истечении 12 месяцев налогоплательщик не потерял права на освобождение, то в налоговый орган следует представить те же документы, что и тогда, когда он начал пользоваться освобождением (только уже за 12

месяцев). Дополнительно необходимо представить уведомление о продлении срока освобождения или об отказе использования права на освобождение. В том случае, если налогоплательщик до 20-го числа 13-го месяца с начала пользования освобождением не представил все эти документы, сумма налога подлежит восстановлению и уплате в бюджет с взысканием соответствующих сумм налоговых санкций и пеней. То же самое произойдет при сдаче налогоплательщиком документов, которые содержат недостоверные сведения, а также если налоговый орган установил, что тот, потеряв право на освобождение, тем не менее продолжает им пользоваться.

Объектами налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также имущественных прав.

Реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем для целей налогообложения признается передача права собственности на возмездной основе или безвозмездной основе в случаях, предусмотренных НК РФ).

Передача права собственности на товары, результаты выполненных работ и оказание услуг на безвозмездной основе признаются реализацией товаров, работ, услуг.

2) передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций.

К таким операциям относятся, например, содержание объектов здравоохранения, домов престарелых и инвалидов, объектов культуры и спорта, оздоровительных лагерей, работы по благоустройству городов и поселков, содержание учебных заведений и профессионально - технических училищ, состоящих на балансе организации;

3) выполнение строительно - монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию РФ.

Не признаются объектом налогообложения:

1) операции, *не признаваемые НК РФ реализацией:*

- обращение российской и иностранной валюты;
- передача основных средств, нематериальных активов и иного имущества организации ее правопреемнику при реорганизации;
- передача основных средств, нематериальных активов или иного имущества некоммерческим организациям на осуществление уставной (не предпринимательской) деятельности;

- передача имущества, носящая инвестиционный характер (вклады в уставный капитал, вклады по договору простого товарищества, паевые взносы);
 - передача имущества в пределах первоначального взноса участнику (его правопреемнику или наследнику) при выходе из хозяйственного общества или товарищества;
 - иные операции согласно ст. 39 НК РФ;
- 2) передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений органам государственной власти и местного самоуправления;
 - 3) передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;
 - 4) выполнение работ (оказание услуг) органами государственной власти и местного самоуправления в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности;
 - 5) передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления, местного самоуправления, бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;
 - 6) операции по реализации земельных участков (долей в них);
 - 7) передача имущественных прав организации ее правопреемнику.

В НК РФ также установлен *перечень операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения)* (ст. 149):

- 1) предоставление арендодателем в аренду на территории РФ помещений иностранным гражданам или организациям при условии, что законодательство соответствующего иностранного государства содержит аналогичный порядок в отношении граждан РФ и российских организаций, либо такая норма предусмотрена международным договором РФ;
- 2) реализация (передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории РФ:
 - медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, утвержденному Правительством РФ;
 - медицинских услуг, оказываемых медицинскими организациями и учреждениями, в том числе врачами, занимающимися частной медицинской практикой за исключением косметических, ветеринарных и санитарно-эпидемиологических услуг.

К медицинским услугам относятся услуги, определяемые перечнем услуг, предоставляемых по обязательному медицинскому страхованию, услуги по диагностике, профилактике и лечению по перечню, утвержденному

Правительством РФ, услуги по сбору крови, услуги по изготовлению лекарственных средств аптечными учреждениями, услуги по дежурству медицинского персонала у постели больного, патолого-анатомические услуги, услуги, оказываемые беременным женщинам, новорожденным, инвалидам и наркологическим больным;

- услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, необходимость ухода за которыми подтверждена заключениями организаций здравоохранения, органов социальной защиты населения федеральных учреждений медико – социальной защиты;

- услуг по присмотру и уходу за детьми в в организациях, осуществляющих образовательную деятельность по реализации образовательных программ дошкольного образования, услуг по проведению занятий с несовершеннолетними детьми в кружках, секциях и студиях;

- продуктов питания, произведенных столовыми образовательных и медицинских организаций и реализуемых ими в указанных организациях;

- услуг по сохранению, комплектованию и использованию архивов;

- услуг по перевозке пассажиров городским транспортом общего пользования; морским речным, железнодорожным или автомобильным транспортом в пригородном сообщении;

- ритуальных услуг;

- почтовых марок (за исключением коллекционных), маркированных открыток и маркированных конвертов, лотерейных билетов;

- услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности;

- монет из драгоценных металлов, являющихся валютой РФ или иностранных государств (за исключением коллекционных монет);

- долей в уставном (складочном) капитале организаций, ценных бумаг и инструментов срочных сделок;

- услуг в сфере образования по проведению некоммерческими образовательными организациями по реализации общеобразовательных и профессиональных образовательных программ за исключением консультационных услуг, а также услуг по сдаче в аренду помещений;

- ряда услуг, оказываемых на рынке ценных бумаг, товарных и валютных рынках;

- реализация (передача для собственных нужд) предметов религиозного назначения и религиозной литературы;

- реализация (передача, выполнение, оказание для собственных нужд) товаров, работ, услуг, производимых общественными организациями инвалидов, среди членов которых инвалидов и их законных представителей не менее 80%; организациями, уставный капитал которых полностью состоит из

общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25%;

- осуществление банками банковских операций (за исключением инкассации);
- операции, осуществляемые организациями, обеспечивающими информационное и технологическое взаимодействие между участниками расчетов, включая оказание услуг по сбору, обработке и предоставлению участникам расчетов информации по операциям с банковскими картами;
- реализация изделий народных художественных промыслов признанного художественного достоинства;
- оказание услуг по страхованию, перестрахованию страховыми организациями, а также оказание услуг по негосударственному пенсионному обеспечению негосударственными пенсионными фондами;
- проведение лотерей, проводимых по решению уполномоченного органа исполнительной власти, включая оказание услуг по реализации лотерейных билетов;
- организация тотализаторов и других основанных на риске игр организациями и индивидуальными предпринимателями игорного бизнеса;
- оказание услуг адвокатами, коллегиями адвокатов своим членам в связи с осуществлением ими профессиональной деятельности;
- реализация жилых домов, жилых помещений, а также долей в них;
- другие виды операций, перечисленные в ст. 149 НК РФ.

Перечисленные операции освобождаются от налогообложения при наличии у налогоплательщиков, осуществляющих эти операции, соответствующих лицензий на осуществление деятельности, лицензируемой в соответствии с законодательством РФ.

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ не подлежат налогообложению:

- товары (за исключением подакцизных товаров), ввозимые в качестве безвозмездной помощи;
- важнейшие и жизненно необходимые медицинские изделия, протезно-ортопедические изделия, сырье и материалы для их изготовления и полуфабрикаты к ним, технические средства, включая автотранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов, очки (за исключением солнцезащитных), линзы и оправы для очков;
- материалы для изготовления медицинских иммунобиологических препаратов для диагностики, профилактики и лечения инфекционных заболеваний;
- культурные ценности, приобретенные государственными и муниципальными учреждениями, а также передаваемые в качестве дара учреждениям,

отнесенным по законодательству РФ к особо ценным объектам культурного и национального наследия народов РФ;

- печатные издания, получаемые государственными и муниципальными библиотеками и музеями по международному книгообмену, а также произведения кинематографии, ввозимые специализированными государственными организациями в целях осуществления международных некоммерческих обменов;

- технологическое оборудование, комплектующие и запчасти к нему по перечню, утверждаемому Правительством РФ;

- необработанные природные алмазы;

- валюта РФ и иностранная валюта, банкноты, являющиеся законным средством платежа, а также ценные бумаги;

- продукция морского промысла, выловленная и (или) переработанная рыбопромышленными предприятиями РФ;

- другие товары согласно ст. 150 НК РФ.

Порядок расчета налоговой базы по налогу на добавленную стоимость

Для определения суммы НДС налогоплательщику следует определить величину налоговой базы. Поскольку объект налогообложения складывается из разных составных частей, налоговая база по НДС имеет свои специфические особенности при различных операциях.

Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) без включения НДС, но с учетом акцизов (для подакцизных товаров).

При получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) налоговая база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учетом налога.

При реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг) без включения НДС, но с учетом акцизов (для подакцизных товаров).

При реализации имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом уплаченного налога, налоговая база определяется как разница между ценой реализуемого имущества с учетом НДС, акциза (для подакцизных товаров) и стоимостью реализуемого имущества (остаточной стоимостью с учетом переоценок).

Налоговая база при реализации услуг по производству товаров из давальческого сырья (материалов) определяется как стоимость их обработки,

переработки без включения НДС, но с учетом акцизов (для подакцизных товаров).

Моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

- день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- день оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Оплатой товаров (работ, услуг) признаются:

- 1) поступление денежных средств на счета налогоплательщиков в банке или в кассу;
- 2) прекращение обязательств зачетом;
- 3) передача налогоплательщиком права требования третьему лицу на основании договора.

При передаче налогоплательщиком товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций, налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен реализации идентичных товаров (аналогичных работ, услуг), действующих в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии – исходя из рыночных цен с учетом акцизов и без включения в них НДС.

При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исходя из фактических расходов налогоплательщика на их выполнение.

Моментом определения налоговой базы при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления является последнее число каждого налогового периода.

Налоговая база при ввозе товаров на таможенную территорию РФ определяется как сумма:

- таможенной стоимости этих товаров;
- подлежащей уплате таможенной пошлины;
- подлежащих уплате акцизов (по подакцизным товарам).

Налоговым периодом по НДС является квартал.

Налоговые ставки. НК РФ предусматривает применение трех ставок НДС: 0, 10 и 18%.

По ставке 0% производится обложение *товаров*, вывезенных в таможенной процедуре экспорта при условии представления в налоговые органы подтверждающих документов, а также *работ и услуг*, непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта (*работы (услуги) по сопровождению, транспортировке,*

погрузке и перегрузке экспортируемых товаров); услуги по перевозке пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами РФ.

Документы представляются налогоплательщиками для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 % в налоговый орган в срок не позднее 180 календарных дней, считая с даты помещения товаров под таможенные процедуры экспорта (согласно отметке, проставленной таможенными органами на таможенной декларации).

При реализации российскими перевозчиками работ (услуг) необходимые документы представляются в налоговый орган не позднее 180 календарных дней с даты проставления на перевозочном документе календарного штампа пограничной железнодорожной станции.

Если по истечении 180 календарных дней налогоплательщик не представил в налоговый орган документы, операции по реализации работ (товаров, услуг) подлежат налогообложению по ставке 18%. Если впоследствии налогоплательщик представляет в налоговые органы документы, обосновывающие применение налоговой ставки 0%, уплаченные суммы налога подлежат возврату налогоплательщику.

Ставка 0% установлена также на реализацию товаров (работ, услуг), выполняемых в космическом пространстве, на реализацию драгоценных металлов из лома и отходов Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ, Фондам драгоценных металлов и драгоценных камней субъектов РФ и банкам.

По ставке 10% облагается реализация некоторых продовольственных товаров и товаров для детей (статья 164 НК РФ).

В перечень продовольственных товаров, по которым применяется ставка НДС в размере 10%, входят:

- скот и птица в живом весе;
- мясо и мясопродукты (за исключением деликатесных, например.: вырезка, телятина, языки, колбасы сырокопченые, сыровяленые, карбонад, шейка, копчености и т.п.);
- молоко и молокопродукты;
- яйца и яйцопродукты;
- масло растительное;
- сахар, включая сахар - сырец;
- соль;
- зерно, комбикорма, кормовые смеси, зерновые отходы;
- маслосемена и продукты их переработки (шроты, жмыхи);
- хлеб и хлебобулочные изделия (включая сдобные, сухарные и бараночные изделия);
- крупы;

- мука;
- макаронные изделия;
- рыба живая (за исключением некоторых видов ценных пород);
- продукты детского и диабетического питания;
- овощи (включая картофель);
- море- и рыбопродукты (за исключением деликатесных).

Перечень товаров для детей, по которым применяется ставка НДС в размере 10%, включает:

- трикотажные изделия для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп: верхние трикотажные изделия, бельевые трикотажные изделия, чулочно - носочные изделия;
- прочие трикотажные изделия: перчатки, варежки, головные уборы;
- швейные изделия (за исключением изделий из натурального меха и натуральной кожи, кроме натуральных овчины и кролика) для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп: верхняя одежда (в том числе плательная и костюмная группы), нательное белье, головные уборы, одежда и изделия для новорожденных и детей ясельной группы;
- обувь (за исключением спортивной): пинетки, гусариковая, дошкольная, школьная, валяная, резиновая;
- кровати детские,
- матрацы детские,
- коляски,
- тетради школьные,
- игрушки,
- пластилин,
- пеналы,
- счетные палочки,
- счеты школьные,
- дневники школьные,
- тетради для рисования,
- альбомы для рисования,
- альбомы для черчения,
- папки для тетрадей,
- обложки для учебников, дневников, тетрадей,
- кассы цифр и букв,
- подгузники.

Кроме того, по ставке 10% облагается реализация:

- периодических печатных изданий, за исключением печатных изданий рекламного или эротического характера (к печатным изданиям рекламного

характера относятся издания, в которых реклама превышает 40% объема одного номера периодического печатного издания);

- книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением книжной продукции рекламного и эротического характера;
- медицинские товары отечественного и зарубежного производства, изделия медицинского назначения.

Коды видов продукции, подлежащие обложению по ставке 10 % в соответствии с Общероссийским классификатором продукции, а также Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности определяются Правительством РФ.

По ставке 18% производится обложение реализации товаров (работ, услуг) в остальных случаях.

При получении авансовых платежей в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), финансовой помощи, процентов по векселям и облигациям, страховых выплат по договорам страхования риска неисполнения договорных обязательств, при реализации сельхозпродукции и продуктов ее переработки, при реализации имущества (если оно приобретено на стороне и учтено с НДС), при передаче имущественных прав, а также при удержании налога налоговыми агентами используют расчетный метод определения НДС.

Ставка налога определяется как процентное отношение налоговой ставки (10 % или 18%) к налоговой базе, которая принимается за 100 % и увеличивается на соответствующий размер налоговой ставки (10 : 110 x 100% или 18 : 118 x 100%).

Пример

Организация получила авансовый платеж в счет будущей поставки товаров в сумме 120000 руб. Применение расчетного метода определения НДС с суммы полученного аванса позволяет рассчитать сумму налога:

$120\,000 \times 18\% : 118\% = 18305,10$ руб.

При применении налогоплательщиком различных налоговых ставок налоговая база устанавливается отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. При применении одинаковых ставок налоговая база рассчитывается суммарно по всем видам операций.

Счет-фактура

Счет-фактура по НДС – это документ налогового учета, позволяющий организациям осуществлять, а налоговым органам контролировать процесс начисления НДС. Счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав сумм налога к вычету в установленном порядке.

Налогоплательщик обязан составить счет-фактуру, вести книги покупок и книги продаж при совершении операций, признаваемых объектом

налогообложения, а также не подлежащих налогообложению (освобождаемым от налогообложения).

Счет-фактура может быть составлен и выставлен на бумажном носителе или в электронном виде по взаимному согласию сторон сделки.

Общий механизм применения счетов - фактур представлен на рис. 1



Рис. 1. Схема применения счетов-фактур по НДС

Сумма НДС выделяется отдельной строкой в расчетных документах, в том числе в реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива, первичных учетных документах и в счетах-фактурах.

При реализации товаров (работ, услуг) населению по розничным ценам НДС включается в указанную цену. При этом на ярлыках товаров и ценниках, выставляемых продавцами, а также на чеках и других выдаваемых покупателю документах сумма налога не выделяется.

При реализации товаров за наличный расчет организациями и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если

продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы (например, бланк строгой отчетности).

Отнесение НДС на затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг)

Суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав либо фактически уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, не включаются в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций.

Вместе с тем Налоговый кодекс РФ предусматривает четыре случая, когда НДС включается в стоимость товаров (работ, услуг), а именно когда эти товары (работы, услуги), в том числе основные средства и нематериальные активы, приобретаются или ввозятся:

- 1) для использования в операциях, не подлежащих налогообложению;
- 2) для использования в операциях, если местом реализации не признается территория РФ;
- 3) для производства и реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не являются объектом налогообложения;
- 4) лицами, которые не являются плательщиками НДС либо пользуются правом на освобождение от обязанностей плательщика НДС.

Налоговые вычеты

Сумма НДС исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Исчисленную сумму налога налогоплательщик имеет право уменьшить на налоговые вычеты. На рис. 2 представлен порядок расчета НДС, подлежащего уплате в бюджет, с учетом величины налогового вычета.

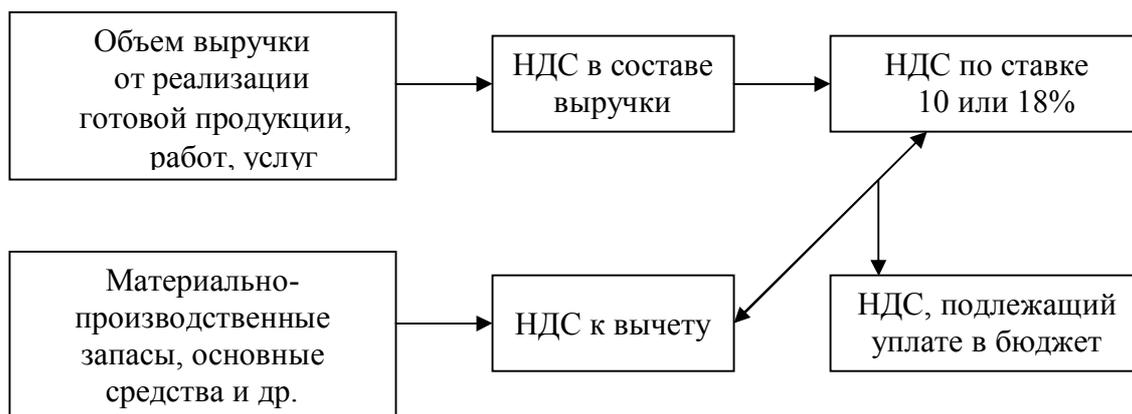


Рис. 2. Схема использования системы налогового вычета для определения НДС, подлежащего уплате в бюджет

Вычетам подлежат:

- суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию РФ в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения, и товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи;
- суммы налога, уплаченные покупателями – налоговыми агентами;
- суммы налога, предъявленные продавцами налогоплательщику - иностранному лицу, не состоящему на учете в налоговых органах РФ, при приобретении товаров (работ, услуг) или уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;
- суммы налога, предъявленные продавцом покупателю и уплаченные продавцом в бюджет при реализации товаров, в случае возврата этих товаров продавцу или отказа от них;
- суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (разборке), монтаже основных средств; суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ, и суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении им объектов незавершенного капитального строительства ;
- суммы налога, исчисленные налогоплательщиками при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, связанных с имуществом, стоимость которого подлежит включению в расходы при исчислении налога на прибыль (в том числе через амортизационные отчисления);
- суммы налога, уплаченные по расходам на командировки и представительским расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций. Если указанные расходы принимаются для целей налогообложения налогом на прибыль по нормативам, то НДС подлежит вычету в размере, соответствующим нормам;
- суммы налога, исчисленные и уплаченные налогоплательщиком суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг).

Порядок применения налоговых вычетов

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав; документов, подтверждающих

фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию РФ; документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами.

Вычетам подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории РФ, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, *после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав и при наличии соответствующих первичных документов.*

Вычеты сумм налога, предъявленных продавцами налогоплательщику при приобретении либо уплаченных при ввозе на таможенную территорию РФ *основных средств, в том числе оборудования к установке, и нематериальных активов*, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств, в том числе оборудования к установке, и нематериальных активов.

Вычеты сумм налога по *операциям реализации, облагаемых налоговой ставкой 0%*, производятся только при предоставлении в налоговые органы отдельной декларации с приложением соответствующих документов.

Вычет налога в *случае возврата товаров продавцу (в том числе в течение гарантийного срока)* или отказа от товаров (работ, услуг) производится в полном объеме после отражения в учете операций по корректировке показателя реализации, но не позднее одного года с момента возврата или отказа.

Вычет налога *при осуществлении капитального строительства подрядным способом* производится по мере постановки на учет объектов незавершенного капитального строительства (основных средств) или при реализации объекта незавершенного капитального строительства.

Вычеты сумм налога у налогоплательщика, перечислившего суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами, документов, подтверждающих фактическое перечисление сумм оплаты, частичной оплаты в счет *предстоящих поставок при наличии договора, предусматривающего перечисление указанных сумм.*

В ходе хозяйственной деятельности может возникнуть ситуация, когда сырье, материалы, основные средства и нематериальные активы используются одновременно в производстве как облагаемой, так и не облагаемой НДС продукции. В этом случае необходимо вести отдельный учет по облагаемым и не облагаемым НДС операциям. При отсутствии отдельного учета налогоплательщик не может сумму входного НДС ни принять к вычету, ни включить в расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, т.е. налог

придется заплатить из собственных средств. Суммы НДС, принимаемые к вычету и относимые на расходы организации, рассчитываются в соответствующей пропорции.

Порядок уплаты налога

Сумма налога, подлежащая перечислению в бюджет, определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, уменьшенная на сумму налоговых вычетов.

Уплата налога по операциям, признаваемым объектом налогообложения на территории РФ, производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения работ, оказания услуг, в том числе для собственных нужд) за истекший налоговый период равными долями не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, уплачивается в соответствии с таможенным законодательством.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по операциям реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ, уплачивается по месту учета налогоплательщика в налоговых органах. Налоговые агенты (организации и индивидуальные предприниматели) производят уплату налога по месту своего нахождения.

Налогоплательщики (налоговые агенты) обязаны предоставить в налоговые органы по месту своего учета налоговую декларацию по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

В случае, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, то полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику. После представления налогоплательщиком налоговой декларации налоговый орган проверяет обоснованность суммы налога, заявленной к возмещению, при проведении камеральной налоговой проверки. По окончании проверки в течение семи дней налоговый орган обязан принять решение о возмещении соответствующих сумм, если при проведении камеральной налоговой проверки не были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах.

При наличии у налогоплательщика недоимки по налогу, иным федеральным налогам, задолженности по соответствующим пеням и (или) штрафам, налоговым органом производится самостоятельно зачет суммы налога, подлежащей возмещению, в счет погашения указанных недоимки и задолженности по пеням и (или) штрафам. Если у налогоплательщика отсутствует недоимка по налогу, иным федеральным налогам, задолженности по пеням и штрафам, подлежащим уплате, сумма налога, подлежащая

возмещению по решению налогового органа, возвращается по заявлению налогоплательщика на указанный им банковский счет. При наличии письменного заявления налогоплательщика суммы, подлежащие возврату, могут быть направлены в счет уплаты предстоящих платежей по налогу или иным федеральным налогам.

Вопросы для самоконтроля

1. Являются ли плательщиками НДС индивидуальные предприниматели?
2. Назовите объекты налогообложения по НДС.
3. Каков механизм исчисления НДС?
4. Реализация каких товаров не подлежит налогообложению?
5. Каков порядок определения суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет?
6. Каковы сроки уплаты и представления декларации по НДС?
7. Как устанавливается момент определения налоговой базы при реализации товаров?
8. Как определяется налоговая база для исчисления НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ?
9. Что следует считать налоговой базой при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления?
10. При каких условиях предоставляется освобождение от уплаты НДС?
11. При каких условиях устанавливается налоговый период в один квартал?
12. В каком случае теряется право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС?
13. По каким операциям следует применять ставку НДС 0%?
14. Следует ли исчислять НДС с сумм авансовых платежей под будущую поставку товаров?
15. В каких случаях возникает право на налоговый вычет по НДС?

Тесты

№1. Что следует считать датой возникновения обязательств перед бюджетом по НДС по операциям реализации товаров:

- 1) день отгрузки (передачи) товаров;
- 2) день оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящей отгрузки товаров;
- 3) наиболее ранняя дата между датой отгрузки и датой оплаты (частичной оплаты).

№2. Сумма НДС по расходам организации, которые для целей налогообложения прибыли нормируются, принимается к вычету:

- 1) в полном объеме;
- 2) в пределах установленных норм;
- 3) в зависимости от учетной политики.

№3. НДС относится:

- 1) к налогам республик в составе РФ и налогам краев, областей, автономных областей, автономных округов;
- 2) местным налогам;
- 3) федеральным налогам.

№4. Каким образом предприятия компенсируют НДС, который они уплачивают при покупке основных средств?

- 1) не компенсируют;
- 2) за счет переноса НДС на амортизацию;
- 3) предъявляют к налоговому вычету после принятия основных средств в эксплуатацию.

Тема 5. Акцизы

Акциз – вид косвенного налога на товары, включаемого в цену товара.

Первое упоминание об акцизном налоге относится к эпохе Древнего Рима. Уже тогда существовали акцизы на соль и некоторые другие предметы массового потребления

В российской империи первое упоминание о взимании акциза относится к периоду царствования Ивана Грозного. В это время при убое скота взималась пошлина, которая называлась акциз с мяса. При Петре I винокурение подлежало обложению акцизом в размере «полуполтины с ведра емкости клейменных кубов или казанов в год».

В конце XIX – начале XX в. объектами акцизного обложения в России были свеклосахарное производство, крепкие напитки, табак, осветительные нефтяные масла, спички. До 1 января 1881 г. существовал акциз на соль.

С 1 января 2001 г. введена новая система взимания акцизов, которая определена главой 22 «Акцизы» НК РФ.

Итак, акцизы – разновидность косвенных налогов, в то же время они наделены рядом специфических черт:

- 1) НДС – универсальный налог. Акцизы – индивидуальный налог на отдельные виды и группы товаров.
- 2) Объект налогообложения акцизом – оборот по реализации только товаров. Из сферы обложения акцизами выпадают работы и услуги. Кроме того, перечень подакцизных товаров ограничен всего несколькими наименованиями.
- 3) Акцизы функционируют только в производственной сфере. Исключение составляют акцизы по товарам, ввозимым на территорию РФ. Плательщиками акциза в этом случае являются юридические и физические лица, закупившие подакцизные товары (в том числе для дальнейшей реализации).

Акцизы – это косвенные налоги, включаемые в цену товара и в результате этого фактически оплачиваемые покупателем, хотя юридически

плательщиками в бюджет выступают организации (лица), производящие и реализующие товары.

Налогоплательщиками акцизов являются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза.

Обязанность уплачивать акциз возникает у организаций и иных лиц в том случае, если они совершают операции, подлежащие обложению акцизом.

Подакцизные товары

В перечень подакцизных товаров включены товары, высокая рентабельность которых сложилась под влиянием объективных факторов, для изъятия в доход бюджета некоторой части сверхприбыли, получаемой их производителем.

Подакцизными товарами признаются (статья 181 НК РФ):

- 1) спирт этиловый из всех видов сырья;
- 2) спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9%.

Не рассматриваются как подакцизные товары:

- лекарственные средства, содержащие спирт, если они внесены в Государственный реестр лекарственных средств;
 - лекарственные средства, изготавливаемые аптечными организациями по рецептам, и разлитые в емкости в соответствии с требованиями нормативной документации (не более 100 мл);
 - препараты ветеринарного назначения, внесенные в Государственный реестр ветеринарных препаратов и разлитые в емкости не более 100 мл;
 - парфюмерно - косметическая продукция с объемной долей этилового спирта до 80 %, разлитая в емкости не более 100 мл;
 - парфюмерно - косметическая продукция с объемной долей этилового спирта до 90% включительно при наличии на флаконе пульверизатора, разлитая в емкости не более 100 мл, а также парфюмерно-косметическая продукция с объемной долей этилового спирта до 90 % включительно, разлитая в ёмкости до 3 мл включительно;
 - виноматериалы, виноградное сусло, иное фруктовое сусло, пивное сусло;
- 3) алкогольная продукция (водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, фруктовое вино, игристое вино (шампанское), пиво, иные напитки с объемной долей этилового спирта более 0,5%);

- 4) табачная продукция;
- 5) автомобили легковые;
- 6) мотоциклы с мощностью двигателя свыше 150 л. с.;
- 7) автомобильный бензин;
- 8) дизельное топливо;
- 9) моторные масла для дизельных и карбюраторных (инжекторных)

двигателей;

10) прямогонный бензин (это бензиновые фракции, полученные в результате переработки нефти, газового конденсата, природного газа и другого углеводородного сырья, переработки горючих сланцев, угля);

11) топливо печное бытовое;

12) бензол, параксиллол, ортоксиллол;

13) авиационный керосин;

14) природный газ (в случаях, предусмотренных международными договорами РФ).

В соответствии с действующим законодательством налоговым органом выдаются:

- организациям свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с денатурированным этиловым спиртом;

- организациям и индивидуальным предпринимателям свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином;

- организациям и индивидуальным предпринимателям свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с бензолом, параксиллолом или ортоксиллолом.

Объектами налогообложения признаются следующие операции:

1) *реализация* на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров (в целях налогообложения *реализацией* подакцизных товаров признаются передача прав собственности на подакцизные товары одним лицом другому лицу на возмездной или безвозмездной основе, а также использование их при натуральной оплате);

2) *передача* на территории Российской Федерации лицами произведенных ими из давальческого сырья (материалов) подакцизных товаров собственнику указанного сырья (материалов) либо другим лицам в счет оплаты услуг по производству подакцизных товаров из давальческого сырья (материалов);

3) *передача* в структуре организации произведенных подакцизных товаров для производства неподакцизных товаров (за исключением передачи произведенного прямого бензина для производства продукции нефтехимии или произведенного денатурированного этилового спирта для производства неспиртосодержащей продукции);

4) *передача* лицами на территории Российской Федерации произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд;

5) *передача* на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров в уставный (складочный) капитал организаций, паевые фонды кооперативов, а также в качестве вноса по договору простого товарищества;

6) *передача* произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе (для целей налогообложения *под передачей* признается *реализация подакцизных товаров*);

7) *ввоз* подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации;

- 8) *получение (оприходование)* денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство;
- 9) *получение* прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина;
- 10) *получение* бензола, параксилола или ортоксилола лицом, имеющим свидетельство на совершение операций с подакцизными товарами;
- 11) *получение* авиационного керосина лицом, имеющим сертификат (свидетельство) эксплуатанта.

В данных случаях *получением* признается приобретение этилового спирта или прямогонного бензина или бензола, параксилола, ортоксилола или авиационного керосина в собственность.

12) *передача* одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, другому такому же структурному подразделению этой организации произведенного этилового спирта для дальнейшего производства алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции.

От налогообложения освобождается ряд операций. Перечень таких операций приводится в статье 183 НК РФ. К операциям, освобождаемым от акциза, например, относятся:

- передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации другому для производства других подакцизных товаров (за исключением передачи произведенного этилового или коньячного спирта);
- реализация подакцизных товаров за пределы территории РФ в таможенном режиме экспорта;
- операции по передаче в структуре одной организации произведенного этилового спирта для дальнейшего производства спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции и продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке.

Перечисленные операции не подлежат налогообложению только при ведении отдельного учета операций по производству и реализации (передаче) таких подакцизных товаров.

Ставки акцизов

Для исчисления сумм акциза применяются 2 вида ставок:

- твердые (специфические). Они устанавливаются в абсолютной сумме на единицу измерения;
- процентные (адвалорные) ставки.

Ставки акцизов индексируются ежегодно в связи с инфляционными процессами в экономике.

Налоговые ставки определены ст.193 НК РФ по каждому виду подакцизного товара (табл. 5.1). Преимущественно ставки установлены в рублях за единицу измерения (специфические ставки).

Таблица 5.1

Налоговые ставки по подакцизным товарам

Виды подакцизных товаров	Налоговая ставка		
	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4
Этиловый спирт, реализуемый организациями, осуществляющим производство спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке или спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке, или организациям, уплачивающим авансовый платеж акциза или передаваемый производителями в структуре одной организации для производства товаров, не признаваемых подакцизными.	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Этиловый спирт, реализуемый организациями, не уплачивающим авансовый платеж акциза, или передаваемый в структуре одной организации при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения акцизами	93 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	102 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	107 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Спиртосодержащая парфюмерно -косметическая продукция в металлической аэрозольной упаковке	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Спиртосодержащая продукция бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9% (за исключением пива, вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских))	500 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	500 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	523 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре

Продолжение табл. 5.1			
1	2	3	4
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9% включительно (за исключением пива, вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских), сидра, медовухи)	400 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	400 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	418 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Вина, фруктовые вина (за исключением игристых вин (шампанских), винные напитки, изготавливаемые без добавления ректификованного этилового спирта)	8 руб. за 1 литр	9 руб. за 1 литр	10 руб. за 1 литр
Игристые вина (шампанские)	25 руб. за 1 литр	26 руб. за 1 литр	27 руб. за 1 литр
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5% включительно	0 руб. за 1 литр	0 руб. за 1 литр	0 руб. за 1 литр
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 до 8,6% включительно	10 руб. за 1 литр	12 руб. за 1 литр	13 руб. за 1 литр
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 %	31 руб. за 1 литр	37 руб. за 1 литр	39 руб. за 1 литр
Табак трубочный, курительный, жевательный, сосательный, кальянный (за исключением табака, используемого в качестве сырья для производства табачной продукции)	1800 руб. за 1 кг	2000 руб. за 1 кг	2200 руб. за 1 кг
Сигары	128 руб. за 1 штуку	141 руб. за 1 штуку	155 руб. за 1 штуку
Сигареты, папиросы	960 руб. за 1000 штук+11 % расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 1330 руб. за 1000 штук	1250 руб. за 1000 штук+12 % расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 1680 руб. за 1000 штук	1420 руб. за 1000 штук+13 % расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 1930 руб. за 1000 штук
Автомобили легковые: с мощностью двигателя до 67,5 кВт (90 л. с.) включительно	0 руб. 00коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)	0 руб. 00коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)	0 руб. 00коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)
с мощностью двигателя свыше 67,5 кВт (90 л. с.) и до 112,5 кВт (150 л. с.) включительно	37 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)	41 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)	43 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)
с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.)	365 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)	402 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)	420 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)

Окончание табл. 5.1			
1	2	3	4
Мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.)	365 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)	402 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)	420 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.)
Автомобильный бензин: не соответствующий классу 3, классу 4, классу 5	7300 руб. за 1 тонну	7530 руб. за 1 тонну	5830 руб. за 1 тонну
класса 3	7300 руб. за 1 тонну	7530 руб. за 1 тонну	5830 руб. за 1 тонну
класса 4	7300 руб. за 1 тонну	7530 руб. за 1 тонну	5830 руб. за 1 тонну
класса 5	5530 руб. за 1 тонну	7530 руб. за 1 тонну	5830 руб. за 1 тонну
Дизельное топливо:	3450 руб. за 1 тонну	4150 руб. за 1 тонну	3950 руб. за 1 тонну
Моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей	6500 руб. за 1 тонну	6000 руб. за 1 тонну	5400 руб. за 1 тонну
Прямогонный бензин	11300 руб. за 1 тонну	10500 руб. за 1 тонну	9700 руб. за 1 тонну
Бензол, параксилол, ортоксилол	2300 руб. за 1 тонну	3000 руб. за 1 тонну	2800 руб. за 1 тонну
Авиационный керосин	2300 руб. за 1 тонну	3000 руб. за 1 тонну	2800 руб. за 1 тонну
Топливо печное бытовое	3000 руб. за 1 тонну	3000 руб. за 1 тонну	2800 руб. за 1 тонну

Налоговая база

Налоговая база определяется отдельно по каждому подакцизному товару в зависимости от применяемых налоговых ставок. Размер акциза определяется путем умножения налоговой базы на ставку.

При реализации или передаче произведенных налогоплательщиком подакцизных товаров, в отношении которых установлены *специфические ставки* (в твердой сумме к физической характеристике объекта), налоговая база определяется как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении.

При реализации (передаче) подакцизных товаров, в отношении которых установлены *адвалорные ставки* (в процентах к стоимости), налоговая база представляет собой стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров без учета НДС и акцизов.

При реализации (передаче) подакцизных товаров, в отношении которых установлены *комбинированные налоговые ставки*, налоговая база определяется как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении для исчисления акциза при применении твердой (специфической) ставки и как расчетная стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров для исчисления акциза при применении адвалорной налоговой ставки.

Расчетной стоимостью табачных изделий, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, признается произведение

максимальной розничной цены, указанной на единице потребительской упаковки (пачка) табачных изделий, и количества единиц потребительской упаковки (пачек) табачных изделий, реализованных (переданных) в течение отчетного налогового периода или ввозимых на таможенную территорию РФ.

При ввозе подакцизных товаров, в отношении которых установлены специфические налоговые ставки, на таможенную территорию РФ налоговая база определяется как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении. По подакцизным товарам с адвалорными налоговыми ставками налоговая база рассчитывается как сумма таможенной стоимости и подлежащей уплате таможенной пошлины. Налоговая база рассчитывается отдельно по каждой ввозимой партии подакцизных товаров и в отношении каждой из групп товаров, облагаемых по разным ставкам.

Налоговым периодом, за который налогоплательщики формируют налоговую базу при исчислении акциза, является календарный месяц.

Порядок исчисления акциза

По итогам каждого налогового периода (календарного месяца) исчисляется общая сумма акциза применительно ко всем операциям реализации подакцизных товаров.

При этом сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе при ввозе на территорию РФ), в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки, исчисляется как произведение налоговой ставки и налоговой базы.

Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе ввозимым на территорию РФ), в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, исчисляется как процентная доля налоговой базы, соответствующая налоговой ставке.

Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе ввозимым на территорию РФ), в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки (состоящие из твердой и адвалорной налоговых ставок), исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, исчисленных по каждой ставке.

Налогоплательщик обязан вести отдельный учет по реализации товаров с разными ставками налога, иначе сумма налога определяется исходя из максимальной ставки от единой налоговой базы. Например, если налогоплательщик реализует разные сорта пива (с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 8,6% и свыше 8,6%) и не ведет отдельного учета по реализации, то все реализованное им пиво подлежит обложению исходя из максимальной ставки.

Сумма акцизов определяется плательщиком самостоятельно. Налогоплательщик предъявляет покупателю к оплате соответствующую сумму акциза. Она выделяется отдельной строкой в расчетных документах и счетах – фактурах по НДС, в первичных учетных документах. Исключение составляют случаи реализации подакцизных товаров за пределы территории РФ. В этом случае в расчетных документах, первичных учетных документах и счетах –

фактурах выделять строку по акцизам не нужно. При этом на указанных документах делается надпись или ставится штамп «Без акциза». В розничной торговле акциз включается в цену товара и не выделяется в чеках, ценниках, на ярлыках.

Установлены жесткие сроки по внесению акцизов в бюджет в зависимости от даты реализации. **Датой реализации (передачи)** подакцизных товаров является день их отгрузки (передачи).

По операциям передачи подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья, собственнику сырья датой передачи признается дата подписания акта приема-передачи подакцизных товаров.

Датой получения прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина, признается день его получения организацией.

При вывозе подакцизных товаров в таможенном режиме экспорта за пределы территории РФ для подтверждения обоснованности освобождения от уплаты акциза и налоговых вычетов налогоплательщик обязан предоставить в налоговый орган в течение 180 дней со дня реализации указанных товаров следующие документы:

- 1) контракт с контрагентом на поставку подакцизных товаров;
- 2) платежные документы и выписку банка, подтверждающие фактическое поступление выручки от реализации подакцизных товаров иностранному лицу на счет российского поставщика в российском банке;
- 3) таможенную декларацию (копию) с отметками российского таможенного органа;
- 4) копии транспортных или товаросопроводительных документов с отметками пограничных таможенных органов иностранных государств.

В случае непредставления таких документов налогоплательщиком акциз будет уплачиваться как при реализации подакцизных товаров на территории РФ.

Суммы акциза, исчисленные налогоплательщиком при реализации подакцизных товаров и предъявленные покупателю, относятся у налогоплательщика на стоимость реализованных подакцизных товаров.

Суммы акциза, исчисленные налогоплательщиком по операциям передачи подакцизных товаров, а также при их реализации на безвозмездной основе, относятся у налогоплательщика за счет соответствующих источников, за счет которых относятся расходы по указанным подакцизным товарам.

Суммы акциза, предъявленные налогоплательщиком, покупатель учитывает в стоимости приобретенных товаров.

Суммы акциза, фактически уплаченные при ввозе подакцизных товаров на территорию РФ, учитываются в стоимости подакцизных товаров.

Организации, осуществляющие на территории РФ производство алкогольной продукции (за исключением вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских), сидра, медовухи, пива) обязаны уплачивать в бюджет авансовый платеж акциза по алкогольной и спиртосодержащей продукции (авансовый

платеж акциза). Размер авансового платежа акциза определяется исходя из общего объема закупаемого (передаваемого в структуре одной организации для дальнейшего производства алкогольной продукции и подакцизной спиртосодержащей продукции спирта этилового или спирта коньячного (в литрах безводного спирта), и соответствующей ставки акциза. При этом размер авансового платежа акциза определяется в целом за налоговый период исходя из общего объема спирта, закупаемого у каждого продавца для производства алкогольной и спиртосодержащей подакцизной продукции.

Налоговые вычеты

Налогоплательщики имеют право уменьшить общую сумму акциза по подакцизным товарам на величину налоговых вычетов.

Вычетам подлежат суммы акциза, предъявленные продавцами и уплаченные налогоплательщиком при приобретении подакцизных товаров либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе подакцизных товаров на территорию РФ. При исчислении суммы акциза на спиртосодержащую или алкогольную продукцию (за исключением вин, фруктовых вин, шампанских вин, сидра, медовухи, пива) указанные налоговые вычеты производятся в пределах суммы акциза, исчисленной по подакцизным товарам, использованным в качестве сырья, исходя из объема использованных товаров (в литрах безводного этилового спирта) и ставки акциза на спирт, реализуемых организациям, уплачивающим авансовый платеж акциза. В случае использования в качестве сырья при производстве алкогольной или спиртосодержащей подакцизной продукции подакцизных товаров, ввезенных на территорию РФ, налоговые вычеты производятся в пределах суммы акциза, исчисленной исходя из объема использованных товаров (в литрах использованного этилового спирта) и установленной ставки акциза на спирт, реализуемых организациям, не уплачивающим авансовый платеж акциза.

При передаче подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья, вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные собственником сырья при его приобретении либо при его производстве.

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму акциза по подакцизным товарам на сумму акциза, исчисленную налогоплательщиком с сумм авансовых платежей, полученных в счет оплаты предстоящих поставок подакцизных товаров.

Вычетам подлежат суммы акциза, начисленные при получении (оприходовании) денатурированного этилового спирта налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, при использовании денатурированного этилового спирта для производства неспиртосодержащей продукции.

Вычетам подлежат суммы акциза, начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство денатурированного этилового спирта, при реализации денатурированного этилового спирта налогоплательщику, имеющему свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции.

Вычетам подлежат суммы акциза, начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, при реализации прямогонного бензина налогоплательщику, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина.

Налоговые вычеты производятся на основании расчетных документов и счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком подакцизных товаров, либо предъявленных налогоплательщиком собственнику давальческого сырья при его производстве, либо на основании таможенных деклараций или иных документов, подтверждающих ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию РФ и уплаты соответствующей суммы акциза.

Вычетам подлежат только суммы акциза, **фактически уплаченные** продавцам при приобретении подакцизных товаров либо предъявленные налогоплательщиком и уплаченные собственником давальческого сырья при его производстве, либо фактически уплаченные при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ. В случае оплаты подакцизных товаров, использованных в качестве сырья для производства других товаров третьими лицами, налоговые вычеты производятся, если в расчетных документах указано наименование организации, за которую произведена оплата.

При исчислении акциза на реализованную алкогольную и подакцизную спиртосодержащую продукцию вычету подлежит **уплаченная** налогоплательщиком сумма авансового платежа акциза в пределах суммы этого платежа, приходящейся на объем этилового спирта, *фактически использованного для производства реализованной алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции.*

Так, при исчислении акциза на реализованную алкогольную продукцию вычету подлежит сумма акциза в размере, не превышающем сумму акциза, исчисленную по формуле:

$$C = (A \cdot K : 100\%) \cdot O,$$

где С – сумма акциза, уплаченная по спирту этиловому, использованному для производства вина;

А – налоговая ставка за 1 литр стопроцентного (безводного) этилового спирта;

К – крепость вина;

О – объем реализованного вина.

Сумма авансового платежа акциза, приходящаяся на объем спирта, не использованного в истекшем налоговом периоде для производства реализованной алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции, подлежит вычету в последующих налоговых периодах, в которых приобретенный спирт будет использован для производства подакцизной продукции.

При исчислении суммы акциза на спиртосодержащую продукцию и алкогольную продукцию (за исключением вин, фруктовых вин, шампанских вин, сидра, медовухи, пива) указанные налоговые вычеты производятся в

пределах суммы акциза, исчисленной по подакцизным товарам, использованным в качестве сырья, произведенным на территории РФ, а также ввезенным в РФ с территорий государств-членов Таможенного союза, исходя из ставки акциза на этиловый спирт и объема использованных товаров (в литрах безводного этилового спирта).

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превысит общую сумму акциза по реализованным подакцизным товарам, то в этом периоде акциз не уплачивается. Сумма превышения налоговых вычетов подлежит возмещению (зачету, возврату).

Указанные суммы в течение трёх налоговых периодов, следующих за истекшим налоговым периодом, при наличии у налогоплательщика недоимки по акцизу, иным федеральным налогам, задолженности по пеням, начисленным по федеральным налогам, или штрафам, подлежащим уплате или взысканию подлежат зачёту в счёт погашения недоимок, пени, штрафов.

При отсутствии у налогоплательщика недоимки, задолженности по пеням, штрафам суммы, подлежащие возмещению, могут быть зачтены в счёт текущих платежей по акцизу или иным федеральным налогам по заявлению налогоплательщика. По истечении трёх налоговых периодов, следующих за отчётным налоговым периодом, сумма, которая не была зачтена, подлежит возврату налогоплательщику по его заявлению.

Сроки и порядок уплаты акциза

Уплата акциза производится в следующие сроки:

- 1) уплата акциза при реализации (передаче) подакцизных товаров исходя из фактической реализации (передачи) товаров за истекший налоговый период не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- 2) уплата акциза по прямогонному бензину, бензолу, параксилолу, ортоксилолу, авиационному керосину и денатурированному этиловому спирту налогоплательщиками, имеющими свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с указанными подакцизными товарами, производится не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

В такие же сроки представляется в налоговые органы налоговая декларация.

Авансовый платеж акциза уплачивается не позднее 15-го числа текущего налогового периода исходя из общего объема этилового спирта, закупка (передача) которого будет осуществляться в налоговом периоде, следующем за текущим налоговым периодом.

Налогоплательщики – производители алкогольной и подакцизной спиртосодержащей продукции освобождаются от уплаты авансового платежа акциза при условии представления банковской гарантии в налоговый орган по месту учёта одновременно с извещением об освобождении от уплаты авансового платежа акциза. Банковская гарантия предоставляется производителю алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции в целях освобождения от уплаты авансового платежа акциза.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является плательщиком акцизов?
2. Какие виды подакцизных товаров вы знаете?
3. Какая спиртосодержащая продукция не облагается акцизом?
4. Как определяется налоговая база при реализации подакцизных товаров?
5. Как определяется налоговая база при ввозе подакцизных товаров в РФ?
6. Что такое налоговый пост и с какой целью он создается?
7. Как рассчитывается налоговая база при специфических налоговых ставках?
8. Какие вычеты по акцизам вам известны?

Тесты

№1. По алкогольной продукции установлены:

- 1) твердые (специфические) налоговые ставки;
- 2) адвалорные (в процентах) налоговые ставки;
- 3) прогрессивные налоговые ставки.

№2. Дата реализации подакцизных товаров определяется как:

- 1) день отгрузки (передачи) подакцизных товаров;
- 2) день оплаты подакцизных товаров;
- 3) день совершения соответствующей операции с подакцизными товарами.

№3. При реализации подакцизных товаров населению по розничным ценам:

- 1) сумма акциза выделяется в кассовом чеке отдельной строкой;
- 2) сумма акциза должна быть указана на ярлыках товаров и ценниках;
- 3) сумма акциза не указывается ни на чеках, ни на ярлыках или ценниках.

Тема 6. Налог на прибыль организаций

Налог на прибыль организаций относится к числу прямых налогов. Он является непосредственным изъятием в доход государственного бюджета части дохода налогоплательщика. Элементы налогообложения по налогу на прибыль организаций установлены в гл. 25 части второй НК РФ.

Плательщиками налога на прибыль организаций являются:

- российские организации;
- иностранные организации, осуществляющие деятельность на территории Российской Федерации через постоянные представительства;
- иностранные организации, получающие доходы от источников на территории Российской Федерации.

Налог на прибыль должны уплачивать как коммерческие, так и некоммерческие организации. Последние платят налог на прибыль в том случае, если занимаются коммерческой деятельностью.

Не являются плательщиками налога на прибыль организации:

- получившие статус участников проекта по осуществлению исследований и разработок в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково», в течение 10 лет со дня получения им статуса участников проекта;
- уплачивающие единый налог на вмененный доход и единый сельскохозяйственный налог;
- переведенные на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности;
- организации игорного бизнеса.

Объектом налогообложения признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Для российских организаций прибылью признается полученные доходы, уменьшенные на величину расходов, которые определяются в соответствии с гл.25 НК РФ.

Для иностранных организаций, осуществляющих свою деятельность в РФ через постоянные представительства, прибыль рассчитывается как полученный этим представительством доход за вычетом произведенных им расходов. Иностранные организации, не имеющие на территории РФ постоянных представительств, но получающие доходы, налог уплачивают исходя из суммы доходов, полученных от российских источников.

Налоговой базой для исчисления налога на прибыль признается денежное выражение прибыли.

Схема формирования налоговой базы в общем виде представлена на рис. 3.

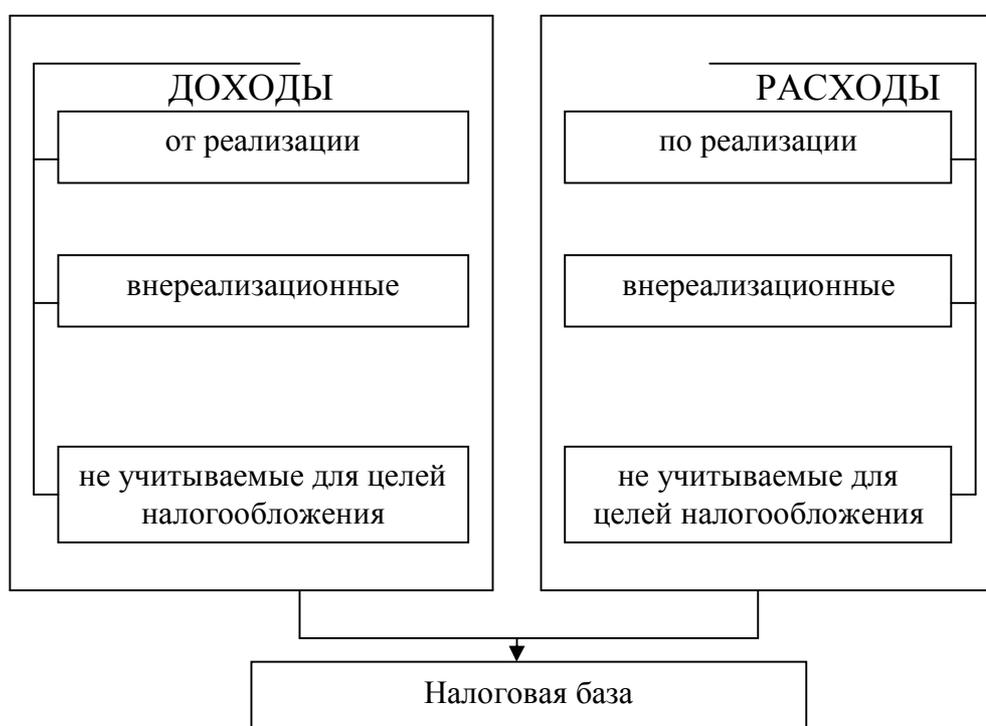


Рис. 3. Схема формирования налоговой базы по налогу на прибыль организаций

Доходы классифицируются на три группы:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;
- внереализационные доходы.
- доходы, не учитываемые для целей налогообложения.

Доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущества и имущественных прав. При определении выручки из нее исключаются суммы НДС и акцизов.

Порядок признания доходов зависит от принятого метода их определения. В целях налогообложения прибыли основным методом признания доходов является *метод начисления*. При методе начисления доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, *независимо от фактического поступления денежных средств или иного имущества*.

Если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила 1 млн. руб. за каждый квартал, то организация имеет право на определение даты получения дохода *по кассовому методу*. При кассовом методе датой получения дохода признается *день поступления* средств на счета в банках и в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг), а также имущественных прав.

Прибыль, полученная за пределами РФ, включается в общую сумму прибыли в полном размере до вычета уплаченных в иностранных государствах налогов. Налоги, уплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств, засчитываются при уплате налога на прибыль в РФ в размерах, не превышающих сумм налога по российскому законодательству.

К внереализационным доходам относятся доходы:

- от долевого участия в других организациях;
- от операций по купле - продаже иностранной валюты (курсовая разница);
- в виде штрафных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;
- от сдачи имущества в аренду (субаренду), если они не признаются как доходы от реализации;
- от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации, если они не признаются как доходы от реализации;
- в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
- в виде сумм восстановленных резервов, расходы на формирование которых были приняты в составе расходов для целей налогообложения. В соответствии с НК РФ налогоплательщики имеют право создавать резервы по сомнительным долгам, по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию, предстоящих расходов на ремонт, на оплату отпусков, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и некоторых других резервов. Создавая резерв в целях налогообложения, можно увеличивать

расходы, но если резерв не израсходован, его сумма восстанавливается и включается в состав внереализационных доходов;

- в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг), за исключением случаев, когда согласно статье 251 НК РФ безвозмездно полученное имущество признаётся доходом, не учитываемым при определении налоговой базы. При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен;
- в виде дохода, распределяемого в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе, а также в виде превышения стоимости возвращаемого имущества, переданного налогоплательщиком в качестве вклада в простое товарищество при выходе из него налогоплательщика;
- в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;
- в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей и требований, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ;
- в виде основных средств и нематериальных активов, безвозмездно полученных атомными станциями для повышения их безопасности и используемых не для производственных целей;
- в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств;
- в виде использованного не по целевому назначению имущества (включая денежные средства), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности (в том числе благотворительной помощи, пожертвований), целевых поступлений, целевого финансирования, за исключением бюджетных средств;
- в виде использованных не по целевому назначению полученных целевых денежных средств, предназначенных для формирования резервов на развитие и обеспечение функционирования и безопасности атомных электростанций, либо денежных средств, полученных атомными станциями из указанных резервов;
- в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного капитала организации, если такое уменьшение осуществлено с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части вкладов акционерам организации;
- в виде сумм возврата от некоммерческой организации ранее уплаченных взносов в случае, если такие взносы ранее были учтены в составе расходов при формировании налоговой базы;
- в виде сумм кредиторской задолженности, списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям (за исключением сумм задолженности перед бюджетами разных уровней,

списанных в соответствии с законодательством РФ или по решению Правительства РФ);

- в виде доходов, полученных от операций с финансовыми инструментами срочных сделок;
- в виде стоимости излишков материально – производственных запасов и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации;
- в виде стоимости продукции средств массовой информации, подлежащей замене при возврате либо при списании такой продукции;
- в виде сумм корректировки прибыли налогоплательщика вследствие применения методов определения соответствия цен, примененных в сделках, рыночным ценам.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы:

- имущество, имущественные права, работы, услуги, полученные от других лиц в порядке предоплаты товаров (работ, услуг) налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления;
- имущество, имущественные права, полученные в форме задатка или залога в качестве обеспечения обязательств;
- имущество, имущественные или неимущественные права, имеющие денежную оценку, полученные в виде взносов (вкладов) в уставный (складочный) капитал организации;
- имущество и имущественные права, которые получены в пределах первоначального взноса участником хозяйственного общества или товарищества при выходе из хозяйственного общества или товарищества;
- имущество, имущественные и неимущественные права, имеющие денежную оценку, которые получены в пределах первоначального взноса участником договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) в случае выделения его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора;
- имущество, поступившее комиссионеру, агенту или иному поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером, агентом или иным поверенным, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера, агента или иного поверенного;
- средства или иное имущество, полученные по договору кредита или займа, а также средства или иное имущество, полученные в счет погашения таких заимствований;
- имущество, полученное российской организацией безвозмездно:
 - от организации, чья доля в уставном капитале получателя превышает 50%;
 - от организации, чей уставный капитал более чем на 50% состоит из доли получающей стороны;
 - от физического лица, доля которого в уставном капитале получателя составляет более 50% общего размера.

При этом полученное имущество не признаётся доходом для целей налогообложения только в том случае, если в течение одного года со дня его получения указанное имущество (за исключением денежных средств) не передается третьим лицам;

- имущество, полученное в рамках целевого финансирования;
- положительная разница, полученная при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости;
- суммы восстановленных резервов под обесценение ценных бумаг;
- средства и иное имущество, полученные унитарными предприятиями от собственника имущества этого предприятия или уполномоченного им органа;
- иные доходы согласно ст.251 НК РФ.

При исчислении налоговой базы по налогу на прибыль полученные доходы уменьшаются на сумму произведенных расходов.

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

При определении расходов, связанных с получением доходов, в зависимости от их характера, они группируются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы. Кроме того, в НК РФ определен перечень расходов, не учитываемых для целей налогообложения.

Расходы, связанные с производством и реализацией, подразделяются:

- 1) на материальные расходы;
- 2) расходы на оплату труда;
- 3) суммы начисленной амортизации;
- 4) прочие расходы.

Рассмотрим каждый вид расходов подробнее.

Материальные расходы – это стоимость приобретенного сырья и материалов, необходимых для производства и реализации товаров (работ, услуг).

К материальным расходам относятся затраты налогоплательщика:

- на приобретение сырья и материалов производственного характера;
- приобретение комплектующих изделий и полуфабрикатов производственного назначения, инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и другого имущества, не являющегося амортизируемым имуществом;
- приобретение технологического топлива, воды и энергии;
- приобретение работ и услуг производственного характера;

- расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств природоохранного назначения.

Основными видами расходов на оплату труда являются:

- заработная плата, начисленная по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам или в процентах от выручки в соответствии с принятыми формами и системами оплаты труда;

- начисления стимулирующего и компенсирующего характера;

- надбавки и доплаты, предусмотренные законодательством РФ;

- единовременные вознаграждения;

- суммы платежей работодателей по договорам обязательного и некоторым договорам добровольного страхования, заключенным в пользу своих работников.

Совокупная сумма платежей работодателей по договорам долгосрочного страхования жизни, пенсионного страхования и негосударственного пенсионного обеспечения работников включается в состав расходов на оплату труда в размере, не превышающем 12% суммы расходов на оплату труда. Взносы по договорам добровольного личного страхования, при которых работодатель оплачивает медицинские расходы своих работников, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 6% суммы расходов на оплату труда. Взносы по договорам добровольного личного страхования, заключаемым исключительно на случай смерти застрахованного работника или утраты им трудоспособности в связи с исполнением трудовых обязанностей, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 15 тыс. руб. в год на одного застрахованного работника.

Суммы *начисленной амортизации* зависят от порядка определения амортизируемого имущества и методов начисления амортизации.

К амортизируемому имуществу относится имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (нематериальные активы) первоначальной стоимостью более 40 тыс. руб. со сроком полезного использования свыше 12 месяцев, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности и используются им для извлечения дохода.

Не относятся к амортизируемому имуществу земля, объекты природопользования, материально - производственные запасы, товары, ценные бумаги, имущество бюджетных и некоммерческих организаций (полученное в качестве целевых поступлений или приобретенное за счет средств целевых поступлений и используемое для некоммерческой деятельности), имущество, приобретенное за счет бюджетных ассигнований, объекты внешнего благоустройства, объекты незавершённого капитального строительства, продуктивный скот и некоторое другое имущество. Из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства, переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование, переведенные на консервацию продолжительностью свыше 3 месяцев, а также находящиеся на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев

Амортизируемое имущество принимается на учет по первоначальной стоимости, которая определяется исходя из расходов на его приобретение, сооружение, изготовление и доведение до пригодного к использованию состояния. Первоначальная стоимость имущества может быть изменена в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации и т.п.

В зависимости от сроков своего полезного использования амортизируемое имущество распределяется по десяти амортизационным группам:

Группа	Срок полезного использования амортизируемого имущества
I	От 1 года до 2 лет включительно
II	Свыше 2 лет до 3 лет включительно
III	Свыше 3 лет до 5 лет включительно
IV	Свыше 5 лет до 7 лет включительно
V	Свыше 7 лет до 10 лет включительно
VI	Свыше 10 лет до 15 лет включительно
VII	Свыше 15 лет до 20 лет включительно
VIII	Свыше 20 лет до 25 лет включительно
IX	Свыше 25 лет до 30 лет включительно
X	Свыше 30 лет

Конкретные виды основных средств по группам утверждены Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1 "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы".

Основные средства и нематериальные активы включаются в состав амортизируемого имущества с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода их в эксплуатацию. Амортизация начисляется ежемесячно по каждому объекту амортизируемого имущества.

Налогоплательщик имеет право в своей учетной политике установить один из двух методов начисления амортизации: линейный метод и нелинейный метод. Кроме того, по решению руководителя организации допускается начисление амортизации по пониженным нормам.

Линейный метод применяется в обязательном порядке при начислении амортизации к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, нематериальным активам, входящим в восьмую, девятую и десятую амортизационные группы. В отношении остальных групп организация самостоятельно выбирает метод расчета амортизации. При применении линейного метода сумма начисленной амортизации определяется как произведение первоначальной стоимости объекта амортизируемого имущества и нормы амортизации. Норма амортизации определяется по формуле:

$$K = 1/n \cdot 100\%,$$

где K - норма амортизации, %;

n - срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества в месяцах.

При применении нелинейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации для каждой амортизационной группы определяется как произведение суммарного баланса соответствующей амортизационной группы на начало месяца и норм амортизации по следующей формуле:

$$A = B * k / 100\%,$$

где A – сумма начисленной за один месяц амортизации для соответствующей амортизационной группы;

B – суммарный баланс амортизационной группы. Суммарный баланс рассчитывается как суммарная стоимость всех объектов амортизируемого имущества, отнесенных к данной амортизационной группе;

k – норма амортизации для амортизационной группы.

В отношении основных средств, используемых в условиях агрессивной среды или повышенной сменности, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять повышающий коэффициент, но не выше 2 (данное положение применяется в отношении амортизируемых основных средств, принятых на учёт до 1 января 2014 года).

Для амортизируемых основных средств, которые являются предметом договора финансовой аренды (лизинга) налогоплательщик вправе применять коэффициент не выше 3. Повышающий коэффициент не применяется в отношении основных средств, которые относятся к первой, второй и третьей амортизационным группам в случае, если данные основные средства амортизируются нелинейным методом.

Прочие расходы представляют собой разнохарактерные виды производственных расходов налогоплательщика. В их состав, в частности, входят:

- расходы на ремонт основных средств, которые признаются в размере фактических затрат в том периоде, в котором они были произведены.

Налогоплательщик вправе создавать резерв под предстоящие ремонты основных средств. Резерв формируется в течение налогового периода. Сумма отчислений в него равномерно списывается на расходы организации на последний день соответствующего отчетного (налогового) периода. Эта сумма рассчитывается исходя из норматива отчислений и совокупной стоимости основных средств, введенных в эксплуатацию на начало налогового периода. Норматив отчислений в резерв определяется налогоплательщиком самостоятельно с учетом двух ограничений. Предельная сумма отчислений в резерв не может превышать сметную стоимость ремонта основных средств исходя из его периодичности и одновременно средней величины фактических расходов на ремонт, сложившейся за последние 3 года.

Если налогоплательщик предусмотрел в своей учетной политике создание данного резерва, то за его счет следует проводить фактические расходы на ремонт. Если организация в течение отчетного (налогового) периода потратила

на ремонт больше средств, чем зарезервировала, то разница включается в состав прочих расходов на дату окончания налогового периода. Если на конец налогового периода остаток средств резерва превышает сумму фактических расходов на ремонт, то сумма этого превышения на последнюю дату текущего налогового периода включается в состав доходов налогоплательщика. Если учетная политика предусматривает накопление средств для финансирования капитального ремонта, то остаток резерва на конец года не учитывается в целях налогообложения прибыли;

- расходы на освоение природных ресурсов. В состав данных расходов включаются расходы налогоплательщика на геологическое изучение недр, разведку полезных ископаемых, проведение работ подготовительного характера, проведение работ по зарезке боковых стволов эксплуатационных скважин;

- расходы на научные исследования и опытно – конструкторские разработки для целей налогообложения признаются в том отчетном (налоговом) периоде в котором завершены такие исследования или разработки (отдельные этапы работ);

- расходы на обязательное и добровольное страхование имущества включаются в состав прочих расходов в пределах страховых тарифов (по обязательному страхованию) или в размере фактических затрат.

- к прочим расходам также относятся:

- суммы налогов и сборов, начисленные в установленном порядке (за исключением налога на прибыль, платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду, НДС, акцизов);

- расходы на сертификацию продукции и услуг;

- расходы по стандартизации;

- расходы на аудиторские услуги;

- расходы на юридические, консультационные, информационные услуги;

- расходы на обеспечение пожарной безопасности;

- расходы на услуги по охране имущества и содержание собственной службы безопасности;

- расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности;

- расходы по набору работников, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала;

- расходы на подготовку и переподготовку кадров;

- расходы на канцелярские товары, на почтовые, телеграфные и другие подобные услуги.

Необходимо отметить, что некоторые прочие расходы являются нормируемыми, то есть для целей налогообложения включаются в расходы в пределах установленных норм. В их состав, например, входят:

- суточные расходы при служебных командировках. Нормы суточных расходов принимаются в соответствии с коллективным договором или локальным документом организации;
- компенсация за использование для служебных поездок личных автомобилей. Нормы компенсации утверждает Правительство РФ;
- представительские расходы. Представительские расходы включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4% от расходов на оплату труда за данный отчетный (налоговый) период;
- расходы на рекламу. Принимаются для целей налогообложения в размере, не превышающем 1% выручки от реализации.

Внереализационные расходы включают обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией.

К внереализационным расходам, в частности, относятся:

- расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества (включая амортизацию по этому имуществу);
- расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам. Под долговыми обязательствами понимаются банковские кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады. При этом расходом по долговым обязательствам любого вида признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки;
- расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг;
- расходы, связанные с обслуживанием ценных бумаг, в том числе оплата услуг реестродержателя, депозитария;
- расходы в виде курсовой отрицательной разницы. Отрицательной курсовой разницей признается курсовая разница, возникающая при уценке имущества в виде валютных ценностей или при дооценке выраженных в иностранной валюте обязательств;
- расходы в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие отклонения курса продаж (покупки) иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту;
- расходы на формирование резервов по сомнительным долгам для налогоплательщиков, применяющих метод начисления;
- расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, на списание нематериальных активов, включая суммы недоначисленной амортизации, а также расходы на ликвидацию объектов незавершенного строительства;
- расходы, связанные с консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов, в том числе затраты на содержание законсервированных мощностей и объектов;
- судебные расходы и арбитражные сборы;

- расходы в виде признанных или подлежащих уплате на основании решения суда штрафов, пеней и иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств;
- расходы на услуги банков;
- другие обоснованные расходы (статья 265 НК РФ).

Перечень расходов, не учитываемых для целей налогообложения, является открытым, он довольно обширен. *Расходы, не учитываемые для целей налогообложения*, можно условно разделить на несколько групп:

1) расходы за счет собственных средств организации, например:

- начисленные дивиденды и другие суммы прибыли после налогообложения;
- пени, штрафы и иные санкции, перечисляемые в бюджет и государственные внебюджетные фонды;
- взносы в уставный (складочный) капитал, вклады в простое товарищество;
- суммы налога на прибыль, платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду;
- добровольные членские взносы в общественные организации;
- средства, перечисляемые профсоюзным организациям;
- суммы отчислений в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги (за исключением резервов, создаваемых профессиональными участниками рынка ценных бумаг).

2) расходы сверх установленного лимита, например:

- убытки по объектам обслуживающих производств и хозяйств, включая объекты жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы (предельный размер определен статьей 275.1 НК РФ);
- компенсация за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов сверх норм установленных Правительством РФ;
- представительские расходы в части, превышающей установленные налоговым законодательством нормы;
- приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также иные виды рекламы, не предусмотренные НК РФ.

3) выплаты работникам, не предусмотренные НК РФ:

- вознаграждения, предоставляемые руководству или работникам, помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров;
- премии, выплачиваемые работникам за счет средств специального назначения или целевых поступлений;
- материальная помощь работникам.

Порядок расчета налоговой базы по налогу на прибыль

При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

В случае, если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток, налоговая база признается равной нулю.

При реализации имущества налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на остаточную стоимость амортизируемого имущества (для амортизируемого имущества), на цену приобретения этого имущества (при реализации прочего имущества), на стоимость приобретенных товаров (при реализации покупных товаров). Кроме того, сумма доходов от реализации имущества может быть дополнительно уменьшена на расходы по оценке, хранению, обслуживанию и транспортировке реализуемого имущества. При реализации амортизируемого имущества его остаточная стоимость с учетом дополнительных затрат может оказаться выше выручки от его реализации. Полученный убыток следует включить в состав прочих расходов равными долями в течение срока, который остался до завершения его эксплуатации.

При использовании в учёте *метода начисления* доходы признаются в том отчётном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств.

Если налогоплательщик определяет *расходы по методу начисления*, то они признаются в том отчётном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств. Расходы на производство и реализацию подразделяются на прямые и косвенные.

К прямым расходам относятся:

- материальные затраты;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также расходы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование и обязательное медицинское страхование, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов, за исключением внереализационных, осуществляемых в течение отчетного (налогового) периода.

Налогоплательщик самостоятельно определяет в налоговой учетной политике перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг).

Сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода. В аналогичном порядке включаются в расходы текущего периода внереализационные расходы.

Прямые расходы относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода по мере реализации продукции, работ, услуг, в стоимости которых они учтены.

Налогоплательщики, оказывающие услуги, вправе относить сумму прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного

(налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.

Под незавершенным производством (НЗП) понимается продукция (работы, услуги) частичной готовности, то есть не прошедшая всех операций обработки (изготовления), предусмотренных технологическим процессом. Оценка остатков НЗП на конец текущего месяца производится на основании данных первичных учетных документов о движении и об остатках (в количественном выражении) сырья и материалов, готовой продукции по цехам (производствам) и данных налогового учета о сумме осуществленных в текущем месяце прямых расходов.

Налогоплательщик самостоятельно определяет порядок распределения прямых расходов на НЗП и на изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) с учетом соответствия осуществленных расходов изготовленной продукции (выполненным работам, оказанным услугам). Указанный порядок распределения прямых расходов (формирования стоимости НЗП) устанавливается в налоговой учетной политике и подлежит применению в течение не менее двух налоговых периодов. В случае, если отнести прямые расходы к конкретному производственному процессу по изготовлению данного вида продукции (работ, услуг) невозможно, налогоплательщик в учетной политике для целей налогообложения самостоятельно определяет механизм распределения указанных расходов с применением экономически обоснованных показателей.

Сумма остатков НЗП на конец текущего месяца включается в состав прямых расходов следующего месяца. При окончании налогового периода сумма остатков НЗП на конец налогового периода включается в состав прямых расходов следующего налогового периода.

Оценка остатков готовой продукции на складе на конец текущего месяца производится налогоплательщиком на основании данных первичных учетных документов о движении и об остатках готовой продукции на складе (в количественном выражении) и суммы прямых расходов, осуществленных в текущем месяце, уменьшенных на сумму прямых расходов, относящуюся к остаткам НЗП. Оценка остатков готовой продукции на складе определяется как разница между суммой прямых затрат, приходящейся на остатки готовой продукции на начало текущего месяца, увеличенной на сумму прямых затрат, приходящейся на выпуск продукции в текущем месяце (за минусом суммы прямых затрат, приходящейся на остаток НЗП), и суммой прямых затрат, приходящейся на отгруженную в текущем месяце продукцию.

Оценка остатков отгруженной, но не реализованной на конец текущего месяца продукции производится налогоплательщиком на основании данных об отгрузке (в количественном выражении) и суммы прямых расходов, осуществленных в текущем месяце, уменьшенных на сумму прямых расходов, относящуюся к остаткам НЗП и остаткам готовой продукции на складе. Оценка остатков отгруженной, но не реализованной на конец текущего месяца продукции определяется как разница между суммой прямых затрат,

приходящейся на остатки отгруженной, но не реализованной готовой продукции на начало текущего месяца, увеличенной на сумму прямых затрат, приходящуюся на отгруженную продукцию в текущем месяце (за минусом суммы прямых затрат, приходящейся на остатки готовой продукции на складе), и суммой прямых затрат, приходящейся на реализованную в текущем месяце продукцию.

При кассовом методе датой получения дохода признаётся день поступления средств на счета в банках или в кассу, поступления иного имущества и имущественных прав. Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты. При этом расходы по приобретению сырья и материалов учитываются в составе расходов по мере списания их в производство.

Налогоплательщики, осуществляющие оптовую, мелкооптовую и розничную торговлю, формируют расходы на реализацию (издержки обращения) с учетом следующих особенностей.

В сумму издержек обращения включаются расходы на доставку товаров, складские расходы и иные расходы текущего месяца, связанные с приобретением (если они не учтены в стоимости товара) и реализацией товаров. К издержкам обращения не относится стоимость приобретения товара по цене, установленной условиями договора.

Расходы текущего месяца разделяются на прямые и косвенные. К прямым расходам относятся стоимость приобретения товаров, реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде, и суммы расходов на доставку товаров до склада в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения товаров. Все остальные расходы, за исключением внереализационных расходов, признаются косвенными расходами и уменьшают доходы от реализации текущего месяца. Сумма прямых расходов в части транспортных расходов, относящаяся к остаткам нереализованных товаров, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

- 1) определяется сумма прямых расходов, приходящихся на остаток нереализованных товаров на начало месяца и осуществленных в текущем месяце;
- 2) определяется стоимость приобретения товаров, реализованных в текущем месяце, и стоимость приобретения остатка нереализованных товаров на конец месяца;
- 3) рассчитывается средний процент как отношение суммы прямых расходов к стоимости товаров (пункт 1 к пункту 2);
- 4) определяется сумма прямых расходов, относящаяся к остатку нереализованных товаров, как произведение среднего процента и стоимости остатка товара на конец месяца.

Перенос убытков на будущее

Организации, которые в предыдущих налоговых периодах получили убытки, могут уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю

сумму полученного убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее). Налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Для переноса убытков прошлых лет на будущие периоды должны быть выполнены следующие условия:

- 1) срок переноса убытка не должен превышать 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток. Убыток, не перенесенный на ближайший следующий год, может быть перенесен целиком или частично на следующий год из последующих девяти лет;
- 2) если налогоплательщик понес убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущее производится в той очередности, в которой они понесены;

Теперь, когда рассмотрен порядок переноса убытков прошлых лет на будущее, можно представить общий порядок формирования налоговой базы по налогу на прибыль (рис. 4).

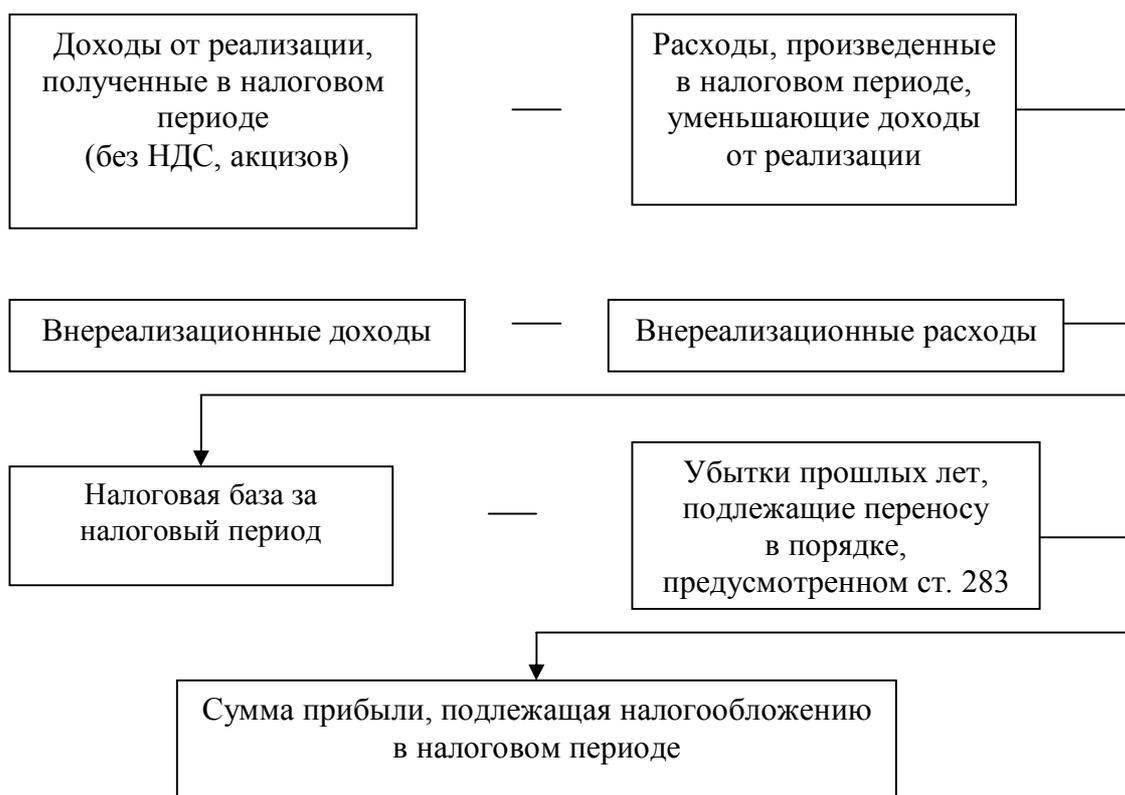


Рис. 4. Порядок составления расчета налоговой базы по налогу на прибыль

Налоговые ставки

Налоговая ставка установлена в размере 20%, при этом 2% зачисляется в федеральный бюджет, 18 % зачисляется в бюджет субъекта федерации. Законодательные (представительные) органы власти субъектов РФ вправе снижать для отдельных категорий налогоплательщиков налоговую ставку в

части сумм налога, зачисляемых в бюджет субъекта РФ. При этом указанная ставка не может быть ниже 13,5%.

Доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в РФ через постоянное представительство, облагаются по ставке 20%, а от использования, содержания или сдачи в аренду судов, самолетов и других подвижных транспортных средств в связи с осуществлением международных перевозок - по ставке 10%.

Для сельскохозяйственных товаропроизводителей и рыбохозяйственных организаций налоговая ставка по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, устанавливается в размере 0 %.

По доходам, полученным в виде дивидендов, применяются следующие ставки налога на прибыль:

1) 0% при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды российская организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом в уставном капитале выплачивающей дивиденды организации;

2) 13 % - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций;

3) 15 % - по доходам, полученным иностранной организацией в виде дивидендов по акциям российских организаций.

К налоговой базе, определяемой организациями, осуществляющими образовательную и медицинскую деятельность, а также социальное обслуживание граждан, применяется налоговая ставка 0 % (до 1 января 2020 г.).

Налоговый и отчетные периоды

Налоговым периодом по налогу признается календарный год. Отчетными периодами по налогу являются первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года.

Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Порядок исчисления налога и авансовых платежей

Налог на прибыль определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

НК РФ предусматривает исчисление:

- 1) налога на прибыль за налоговый период;
- 2) квартальных авансовых платежей по налогу;
- 3) ежемесячных авансовых платежей по налогу.

Организации, у которых за предыдущие 4 квартала доходы от реализации не превышали в среднем 10 миллионов рублей за каждый квартал, уплачивают только квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода. Сумма авансового платежа по итогам отчетного периода (1-й квартал, полугодие, 9

месяцев) исчисляется исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала года до окончания отчетного периода.

Размер ежемесячного авансового платежа может определяться налогоплательщиком одним из двух вариантов.

Первый вариант предполагает расчет исходя из сумм авансовых платежей за предыдущие налоговые периоды. Так, сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в первом квартале текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в последнем квартале предыдущего налогового периода. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате во втором квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за первый отчетный период текущего года. Сумма ежемесячного авансового платежа к уплате в третьем квартале текущего налогового периода принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанного по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого квартала. Сумма ежемесячного авансового платежа в четвертом квартале текущего налогового периода принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам 9 месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

Второй вариант основан на исчислении ежемесячного авансового платежа исходя из фактически полученной прибыли. Для этого фактически полученную прибыль, исчисленную нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца, умножают на ставку налога. Из этой суммы вычитают ранее начисленные суммы авансовых платежей.

Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее сроков, установленных для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный период:

- ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, - не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода;
- ежемесячные авансовые платежи по фактически полученной прибыли – не позднее 28-го числа следующего месяца;
- квартальные авансовые платежи – не позднее 28-го числа месяца, следующего за кварталом.

Декларация по налогу на прибыль предоставляется налогоплательщиками и налоговыми агентами:

- по итогам налогового периода – не позднее 28 марта следующего года;
- по итогам отчетного периода – не позднее 28 календарных дней после его окончания;
- по итогам отчетного месяца – не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого производится исчисление аванса.

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, по окончании каждого отчетного и налогового периода представляет в налоговые органы по месту своего нахождения налоговую декларацию в целом по организации с распределением по обособленным подразделениям.

Обособленные подразделения юридических лиц, имеющие самостоятельный баланс и расчетный (текущий) счет, не являются плательщиками налога на прибыль, а исполняют обязанности по уплате налога. Плательщиком налога выступает организация, для чего она обязана встать на налоговый учет по месту расположения всех своих обособленных подразделений. Под *обособленным подразделением* организации понимается любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места.

Уплата авансовых платежей и суммы налога на прибыль в *федеральный бюджет* производится по месту нахождения организации без распределения суммы налога по обособленным подразделениям. Уплата налога на прибыль в *бюджеты субъектов РФ* производится по месту нахождения организации, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений исходя из доли прибыли, приходящейся на эти обособленные подразделения. Эта доля прибыли определяется как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) и удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества этого обособленного подразделения соответственно в среднесписочной численности работников и остаточной стоимости амортизируемого имущества в целом по налогоплательщику. При этом организация-налогоплательщик самостоятельно определяет, какой из показателей должен применяться – среднесписочная численность работников или сумма расходов на оплату труда.

Если налогоплательщик имеет несколько обособленных подразделений на территории одного субъекта РФ, то распределение прибыли может не производиться. При этом налогоплательщик самостоятельно выбирает то обособленное подразделение, через которое осуществляется уплата налога в бюджет этого субъекта РФ.

Вопросы для самоконтроля

1. Какой нормативный акт устанавливает порядок исчисления и уплаты налога на прибыль?
2. Какая группировка доходов и расходов принята для целей налогообложения прибыли?
3. Какие расходы организации являются обоснованными?
4. Какие расходы нормируются для целей исчисления налога на прибыль?
5. Каким образом следует рассчитать налог на прибыль по обособленным подразделениям организации?
6. В какой бюджет поступает налог на прибыль по ставке 6,5%?
7. Что входит в состав прямых расходов?

8. Какие методы определения доходов и расходов может установить налогоплательщик в учетной политике?
9. При каких условиях можно применять кассовый метод?
10. В состав каких доходов следует включать доходы от долевого участия?
11. В какие сроки следует вносить месячный авансовый платеж?
12. Какие резервы снижают налоговую базу в соответствии с гл.25 НК РФ?
13. Какие методы амортизации предусмотрены в налоговом законодательстве?

Тесты

№1. Доходами от реализации товаров (работ, услуг) для целей налогообложения являются:

- 1) выручка от продажи товаров (работ, услуг), имущества и имущественных прав;
- 2) выручка от продажи товаров (работ, услуг), имущества (включая ценные бумаги);
- 3) выручка от продажи товаров (работ, услуг).

№2. Доходы от долевого участия в деятельности других предприятий относятся для целей исчисления налога на прибыль:

- 1) к доходам от реализации;
- 2) к внереализационным доходам;
- 3) не учитываются для исчисления прибыли.

№3. Налоговая база по налогу на прибыль исчисляется:

- 1) по итогам каждого квартала;
- 2) нарастающим итогом с начала каждого квартала;
- 3) нарастающим итогом с начала налогового периода.

Тема 7. Налог на доходы физических лиц

Налогоплательщики

Плательщиками налога признаются:

- физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации;
- физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, но получающие доходы от источников, расположенных в Российской Федерации.

К физическим лицам – налоговым резидентам Российской Федерации относятся лица, фактически находящиеся на территории страны не менее 183 дней в календарном году в течение 12 следующих подряд месяцев.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения признается *доход, полученный налогоплательщиками:*

- 1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;
- 2) от источников в Российской Федерации — для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

Перечень доходов налогоплательщика, приведенный в ст. 208 НК РФ, является открытым и включает в себя следующие виды доходов:

- 1) дивиденды и проценты;
- 2) страховые выплаты при наступлении страхового случая;
- 3) доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или иных смежных прав;
- 4) доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в Российской Федерации;
- 5) доходы от реализации недвижимого и иного имущества, находящегося на территории Российской Федерации и принадлежащего физическому лицу; акций или иных ценных бумаг, долей участия в уставном капитале; прав требования к российской или иностранной организации в связи с деятельностью ее постоянного представительства на территории Российской Федерации;
- 6) вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в Российской Федерации;
- 7) пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные в соответствии с российским законодательством или от иностранной организации;
- 8) доходы, полученные от использования любых транспортных средств в связи с перевозками в Российскую Федерацию и (или) из Российской Федерации или в ее пределах;
- 9) иные доходы, получаемые налогоплательщиком.

Налоговая база

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, а также доходы в виде материальной выгоды.

Для доходов, в отношении которых установлена ставка 13%, налоговая база определяется как денежное выражение всех доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов. На рис. 5 представлен порядок расчета налога на доходы физических лиц.



Рис.5. Схема расчета налога на доходы физических лиц

Для доходов, в отношении которых применяются налоговые ставки, отличные от 13 %, налоговая база определяется как сумма денежного выражения таких доходов, подлежащих налогообложению, без применения налоговых вычетов.

Налоговый кодекс установил особенности определения налоговой базы при получении физическими лицами доходов в натуральной форме, доходов в виде материальной выгоды, по договорам страхования и договорам негосударственного пенсионного обеспечения, доходов от долевого участия в организации, доходов по операциям с ценными бумагами и с финансовыми инструментами срочных сделок.

К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относятся:

- 1) частичная или полная оплата за него организацией или индивидуальным предпринимателем товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том

числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;

- 2) полученные налогоплательщиком товары, выполненные в его интересах работы, оказанные на безвозмездной основе услуги;
- 3) оплата труда в натуральной форме.

При оплате труда работников в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость выданной продукции. В стоимость таких товаров включаются НДС и акцизы.

Материальная выгода у налогоплательщика может возникнуть в виде экономии на процентах в случае заключения с организацией, индивидуальным предпринимателем договора займа (кредита). Налоговая база по налогу на доходы определяется как превышение суммы процентов за пользование заемными (кредитными) средствами, исчисленной исходя из двух третей действующей ставки рефинансирования, установленной Центральным банком РФ на дату фактического получения дохода, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора. Если заем выдается в иностранной валюте, то материальную выгоду нужно рассчитывать как превышение суммы процентов, исчисленной исходя из 9 % годовых, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора.

$$C = 3 \cdot П \cdot Д / 365 (366),$$

где С – сумма процентной платы, исходя из 2/3 действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ на дату выдачи средств;

З – сумма заемных (кредитных) средств, находящихся в пользовании в течение соответствующего количества дней в налоговом периоде;

П – сумма процентов в размере 2/3 действующей ставки рефинансирования на дату получения рублевых заемных средств;

Д – количество дней нахождения заемных средств в пользовании налогоплательщика со дня выдачи займа (кредита) до дня уплаты процентов либо возврата суммы займа (кредита).

Определение налоговой базы при получении дохода в виде материальной выгоды производится в день уплаты процентов по полученным займам, но не реже чем один раз в календарном году. Налоговая база определяется в размере полученной положительной разницы между суммой процентной платы, рассчитанной исходя из 2/3 действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ на дату выдачи средств, и суммой процентной платы, внесенной согласно условиям договора займа (кредита). Налог на доходы с суммы материальной выгоды по процентам взимается за счет любых денежных средств, выплачиваемых налогоплательщику.

Доход в виде материальной выгоды может быть получен налогоплательщиком и при приобретении им товаров (работ, услуг) у

физических или юридических лиц, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику. Например, строительная организация продала своим работникам квартиры по цене ниже цен реализации квартир с аналогичными характеристиками сторонним лицам. Организация и физические лица, состоящие с этой организацией в трудовых отношениях и которые приобрели квартиры по ценам ниже цены реализации квартир в обычных условиях, признаны взаимозависимыми лицами. В этом случае организация должна произвести исчисление материальной выгоды, подлежащей налогообложению, как превышение цены реализации идентичных квартир лицам, не являющимся взаимозависимыми, над ценами реализации квартир своим работникам. Расчет производится в отношении каждого работника, купившего квартиру по льготной цене. Таким образом, налоговая база определяется как превышение цены идентичных товаров, реализуемых зависимым лицом на рынке, над ценой, по которой этот товар тем же лицом продан налогоплательщику.

При получении дохода в виде материальной выгоды, полученной от приобретения ценных бумаг, налоговая база определяется как превышение рыночной стоимости ценных бумаг над суммой фактических расходов налогоплательщика на их приобретение. Исчисление и уплата налога происходят при покупке таких ценных бумаг.

Сумма налога на доходы физических лиц удерживается налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых работнику, но она не может превышать 50 % суммы выплат. Оставшаяся часть налога будет удерживаться в последующие месяцы.

Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный год.

Налоговые ставки

Налоговая ставка устанавливается в размере **13%** в отношении всех видов доходов кроме указанных ниже:

- налоговая ставка устанавливается в размере **35%** в отношении доходов: стоимость выигрышей и призов, получаемых в конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров в части превышения установленных размеров, процентных доходов по банковским вкладам в части превышения установленных размеров, суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных средств;

- налоговая ставка устанавливается в размере **30%** в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ за исключением доходов, получаемых в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций (где налоговая ставка установлена в размере 15 %) и от осуществления трудовой деятельности (где

налоговая ставка установлена в размере 13 %).

Льготы по налогу на доходы физических лиц

Глава 23 НК РФ содержит широкий перечень льгот, используя которые, физические лица могут уменьшить сумму налога, подлежащего перечислению в бюджет.

Налоговые льготы представлены в следующем виде:

- доходы, освобождаемые от обложения налогом;
- налоговые вычеты.

Доходы, освобождаемые от налогообложения, приведены в ст. 217 НК РФ. В перечень необлагаемых доходов, например, входят:

- 1) государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком). При этом к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработице, беременности и родам;
- 2) пенсии по государственному пенсионному обеспечению и трудовые пенсии;
- 3) все виды компенсационных выплат в пределах норм, установленных законодательством РФ, субъектов РФ и решениями представительных органов местного самоуправления (возмещение вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья, бесплатное предоставление жилых помещений и коммунальных услуг, возмещение командировочных расходов и другие компенсационные выплаты.);
- 4) вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко и иную помощь;
- 5) алименты, получаемые налогоплательщиками;
- 6) гранты (безвозмездная помощь), предоставленные налогоплательщикам международными или иностранными организациями для поддержки науки и образования, культуры и искусства;
- 7) международные, иностранные или российские премии, полученные налогоплательщиком за выдающиеся достижения в области науки и техники, образования, культуры и искусства;
- 8) единовременная материальная помощь, оказываемая в связи со стихийными бедствиями, чрезвычайными обстоятельствами и террористическими актами на территории Российской Федерации; со смертью работника или члена семьи работника; в виде гуманитарной или благотворительной помощи; малоимущим и социально незащищенным категориям граждан;
- 9) полная или частичная компенсация стоимости путевок работникам или членам их семей, инвалидам и детям, не достигшим возраста 16 лет, в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, находящиеся на территории Российской Федерации, выплачиваемая за счет чистой прибыли работодателей;

- 10) стоимость лечения и медицинское обслуживание работников организации, их супругов, родителей, детей за счет чистой прибыли организации;
- 11) стипендии учащихся, студентов, аспирантов, адъюнктов или докторантов учреждений высшего или послевузовского профессионального образования, научно-исследовательских учреждений, учащихся профессионального и среднего профессионального образования, слушателей духовных учебных учреждений, выплачиваемые этими учреждениями; стипендии, учреждаемые Президентом РФ, органами законодательной или исполнительной власти Российской Федерации, органами субъектов РФ, благотворительными фондами; стипендии, выплачиваемые за счет средств бюджетов налогоплательщикам, обучающимся по направлению органов службы занятости;
- 12) доходы налогоплательщиков, получаемые от продажи выращенных в личных подсобных хозяйствах, находящихся на территории РФ, продукции животноводства и продукции растениеводства;
- 13) 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;
- 14) доходы налогоплательщиков, полученные от реализации заготовленных дикорастущих плодов, ягод, орехов, грибов;
- 15) доходы (за исключением оплаты труда наемных работников), получаемые членами зарегистрированных в установленном порядке родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, занимающихся традиционными отраслями хозяйствования, от реализации продукции, полученной в результате ведения ими традиционных видов промысла;
- 16) доходы охотников-любителей, получаемые от сдачи обществам охотников, организациям потребительской кооперации или государственным унитарным предприятиям добытых ими пушнины, мехового или кожевенного сырья или мяса диких животных, если добыча таких животных осуществляется по лицензиям;
- 17) доходы, получаемые физическими лицами – налоговыми резидентами РФ от продажи жилых домов, квартир, комнат, дач, садовых домиков или земельных участков и долей в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика 3 года и более, а также при продаже иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика 3 года и более (за исключением доходов от продажи ценных бумаг);
- 18) доходы в денежной или натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке наследования, за исключением вознаграждения,

выплачиваемого наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также открытий, изобретений и промышленных образцов;

19) доходы, полученные от акционерных обществ или других организаций акционерами или участниками в результате переоценки основных средств в виде дополнительно полученных ими акций или иных имущественных долей, распределенных между акционерами или участниками организации пропорционально их доле и видам акций, либо в виде разницы между новой и первоначальной номинальной стоимостью акций или их имущественной доли в уставном капитале;

20) призы в денежной и (или) натуральной формах, полученные спортсменами, в том числе спортсменами-инвалидами, за призовые места на следующих спортивных соревнованиях: Олимпийских, Параолимпийских и Сурдоолимпийских играх, Всемирных шахматных олимпиадах, чемпионатах и кубках мира и Европы от официальных организаторов или на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления за счет средств соответствующих бюджетов;

чемпионатах, первенствах и кубках Российской Федерации от официальных организаторов;

21) суммы оплаты за инвалидов организациями или индивидуальными предпринимателями технических средств профилактики инвалидности и реабилитацию инвалидов, а также оплата приобретения и содержания собак-проводников для инвалидов;

22) вознаграждения за передачу в государственную собственность кладов;

23) доходы, получаемые индивидуальными предпринимателями от осуществления ими тех видов деятельности, по которым они являются плательщиками единого налога на вмененный доход, а также при налогообложении которых применяется упрощенная система налогообложения и система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей;

24) доходы, получаемые детьми-сиротами и детьми, являющимися членами семей, доходы которых на одного члена не превышают прожиточного минимума, от некоммерческих организаций;

25) доходы в виде процентов, получаемые налогоплательщиками по вкладам в банках, находящихся на территории Российской Федерации, если:

- проценты по рублевым вкладам выплачиваются в пределах сумм, рассчитанных исходя из действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5 процентных пункта ставки рефинансирования Центрального банка РФ, в течение периода, за который начислены указанные проценты;

- установленная ставка не превышает 9 % годовых по вкладам в иностранной валюте;

26) доходы от подарков, призов, материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам в связи с выходом на пенсию, любых выигрышей, если их стоимость не превышает 4000 рублей за налоговый период;

27) доходы, получаемые от продажи жилых домов, квартир, комнат, дач, садовых домиков или земельных участков и долей в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика 3 года и более, а также при продаже иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика 3 года и более (за исключением доходов от продажи ценных бумаг);

28) иные доходы в соответствии со статьей 217 НК РФ.

НК РФ установил **пять видов налоговых вычетов:**

- стандартные;
- социальные;
- имущественные;
- профессиональные;
- инвестиционные.

Согласно действующему налоговому законодательству для исчисления налога на доходы физических лиц применяются четыре ставки — 13, 15,30 и 35 %, однако налоговые вычеты применяются только при определении налоговой базы для доходов, облагаемых по ставке 13 %. Кроме того, пользоваться налоговыми вычетами могут не все плательщики налога на доходы физических лиц, а только физические лица, имеющие статус налогового резидента РФ.

Стандартные налоговые вычеты – это суммы, на которые уменьшается облагаемый налогом доход работника. Стандартные налоговые вычеты установлены статьей 218 НК РФ в размере **3000, 500, 1400** руб. Стандартные налоговые вычеты в **размере 3000, 500 руб.** предоставляются отдельным категориям налогоплательщиков с учетом их заслуг перед обществом, социального статуса, состояния здоровья и иных факторов.

На получение налогового вычета в размере **3000 руб. за каждый месяц** налогового периода имеют право, например, следующие категории налогоплательщиков:

- лица, получившие или перенесшие лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с катастрофой на Чернобыльской АЭС, либо с работами по ликвидации последствий этой катастрофы, а также получившие инвалидность вследствие катастрофы на ЧАЭС;
- лица, принимавшие участие в 1986—1987 гг. в работах по ликвидации

катастрофы на ЧАЭС в пределах зоны отчуждения или занятых в этот период на работах, связанных с эвакуацией населения, материальных ценностей, сельскохозяйственных животных;

- военнослужащие, граждане, уволенные с военной службы, а также военнообязанные, призванные на специальные сборы и привлеченные для выполнения работ по ликвидации катастрофы на ЧАЭС.

Налоговый вычет в размере *500 руб. за каждый месяц* налогового периода распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

- Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, лица, награжденные орденами Славы трех степеней; участники Великой Отечественной войны, боевых операций по защите СССР; инвалиды с детства, а также инвалиды I и II групп и др.

Независимо от полученного права на один из указанных вычетов налогоплательщик, на содержании которого находится ребенок (дети), в соответствии с пп. 4 п. 1 статьи 218 НК РФ дополнительно может уменьшить свою налоговую базу на стандартный налоговый вычет в размере *1400 руб.*, распространяемый на первого и второго ребенка, *3000 руб.* - на третьего и т. д. ребенка. Правом на вычет в указанном размере обладают:

- родители;
- супруги родителей;
- опекуны или попечители.

В соответствии с нормами семейного законодательства родители несут бремя содержания своих детей. Порядок и форма предоставления содержания несовершеннолетним детям определяются родителями самостоятельно. После расторжения брака родители, ставшие бывшими супругами, не теряют права на применение налогового вычета на содержание ребенка при условии, если ребенок (дети) будет находиться у каждого из них на обеспечении. Отец, не состоявший в браке с матерью, но уплачивающий алименты на основании заключенного и нотариально удостоверенного соглашения, также может воспользоваться налоговым вычетом на содержание ребенка.

Стандартный налоговый вычет, предоставляемый налогоплательщикам, на обеспечении которых находятся дети, распространяется на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также каждого учащегося дневной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет. Вычет предоставляется с месяца рождения ребенка (установления опеки (попечительства) и сохраняется до конца года, в котором ребенок достиг 18 лет (24 лет). Налоговый вычет предоставляется за период обучения ребенка в учебном заведении, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в период обучения.

Для предоставления налогового вычета на содержание ребенка не требуется

совместного проживания налогоплательщика с ребенком (детьми). Наличие у ребенка (детей) самостоятельного источника дохода (например, стипендии, заработной платы и т. п.) не лишает налогоплательщика права на применение налогового вычета на содержание ребенка.

Налоговый вычет на содержание ребенка применяется налогоплательщиками ежемесячно до месяца, в котором исчисленный нарастающим итогом с начала года доход, облагаемый по ставке 13 %, превысит 280000 руб. С месяца, в котором доход превысит 280000 руб., уменьшение налоговой базы производиться не будет.

Вычет удваивается в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, студент в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы.

Одинокому родителю, вдове, вдовцу указанный вычет предоставляется в двойном размере.

Правом на получение социального налогового вычета могут воспользоваться:

1) налогоплательщики, перечислившие часть своих доходов в виде пожертвований:

- благотворительным организациям;
- социально ориентированным некоммерческим организациям;
- некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в области науки, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), образования, просвещения, здравоохранения и др.;
- религиозным организациям на осуществление уставной деятельности;
- организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и социального обеспечения, частично или полностью находящимся на бюджетном финансировании, а также физкультурно-спортивным организациям, образовательным и дошкольным учреждениям на нужды физического воспитания граждан и содержание спортивных команд, также пожертвований религиозным организациям на осуществление ими уставной деятельности;
- некоммерческим организациям на формирование или пополнение целевого капитала.

Указанный вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов, но не более 25% суммы дохода, полученного в налоговом периоде и подлежащего налогообложению.

2) налогоплательщики имеют право уменьшить свои доходы на сумму расходов за свое обучение, а также за обучение своих детей в возрасте до 24 лет по очной форме обучения в образовательных учреждениях, имеющих соответствующую

лицензию или иной документ, который подтверждает статус учебного заведения.

Право на получение социального налогового вычета распространяется также на налогоплательщика в случаях оплаты им обучения брата (сестры) в возрасте до 24 лет по очной форме обучения.

Социальный вычет за обучение своих детей представляется в размере фактически произведенных расходов, но не более 50000 руб. на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей. Вычет предоставляется на основании письменного заявления налогоплательщика при подаче налоговой декларации с приложением соответствующих документов.

Социальный налоговый вычет не применяется в случае, если оплата расходов на обучение производится за счет средств материнского (семейного) капитала;

3) социальный налоговый вычет предоставляется в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за медицинские услуги, оказанные ему, его супругу (супруге), родителям, детям в возрасте до 18 лет (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утверждаемым Правительством РФ), а также в размере стоимости лекарственных препаратов для медицинского применения, назначенных лечащим врачом и приобретаемых налогоплательщиком за счет собственных средств (в соответствии с перечнем лекарственных средств, утвержденных Правительством РФ).

По дорогостоящим видам лечения сумма налогового вычета принимается в размере фактически произведенных расходов. Перечень дорогостоящих видов лечения утверждается постановлением Правительства РФ.

Вычет сумм оплаты стоимости медицинских услуг предоставляется налогоплательщику, если медицинские услуги оказываются в медицинских организациях, у индивидуальных предпринимателей, имеющих лицензии на осуществление медицинской деятельности, выданные в соответствии с законодательством РФ, а также при предоставлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы на оказанные медицинские услуги, приобретение лекарственных препаратов для медицинского применения;

4) социальный налоговый вычет предоставляется в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде пенсионных взносов по договору негосударственного пенсионного обеспечения;

5) социальный налоговый вычет предоставляется в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде дополнительных страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии.

Социальные налоговые вычеты предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика при подаче налоговой декларации в налоговый

орган налогоплательщиком по окончании налогового периода.

Социальные налоговые вычеты (за исключением расходов на обучение детей налогоплательщика и расходов на дорогостоящее лечение) ограничены суммой не более 120000 руб. в совокупности в налоговом периоде.

Налоговые декларации с заявлениями о предоставлении социальных налоговых вычетов могут быть представлены налогоплательщиком в течение трех лет после окончания налогового периода, в котором были произведены расходы на благотворительность, обучение, лечение.

Имущественные налоговые вычеты могут быть получены налогоплательщиками при продаже:

- 1) жилых домов, квартир, комнат, дач, садовых домиков или земельных участков в сумме, не превышающей 1 000 000 руб., если перечисленные виды имущества находились в собственности налогоплательщика менее трех лет;
- 2) иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика менее трех лет, в сумме, не превышающей 250 000 руб. Иное имущество составляют автомобили, жилые помещения для временного проживания, нежилые помещения, гаражи, а также картины, книги и иные предметы.

При продаже имущества, находившегося в собственности налогоплательщика три года и более имущественный вычет не предоставляется. Доходы от продажи такого имущества не подлежат налогообложению (ст. 217 НК). Декларировать их также не нужно.

Вместо получения имущественного налогового вычета налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества.

С 1 января 2016 г. минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет 3 года для объектов недвижимого имущества при соблюдении условий: право собственности на объект получено налогоплательщиком в порядке наследования или по договору дарения от физического лица, признаваемого членом семьи или близким родственником налогоплательщика; право собственности на объект получено в результате приватизации; право собственности на объект получено налогоплательщиком по договору пожизненного содержания с иждивением. Для других случаев получения права собственности на объект недвижимого имущества минимальный предельный срок владения составляет 5 лет согласно статьи 217¹ НК РФ.

Кроме продажи имущества, основанием для получения права на имущественный налоговый вычет служит новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома или квартиры, земельных участков в размере фактически произведенных расходов, а также в сумме, направленной на погашение процентов по ипотечным кредитам, полученным налогоплательщиком в банках РФ и фактически израсходованным им на новое

строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, или квартиры.

Данный налоговый вычет может быть предоставлен налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении к работодателю и подтверждении права на получение имущественного налогового вычета, выданного налоговым органом.

Общий размер налогового вычета на строительство или приобретение жилья не может превышать 2 000 000 руб. без учета сумм, направленных на погашение процентов по целевым займам (кредитам) полученным от российских организаций или индивидуальных предпринимателей и фактически израсходованных на новое строительство или приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты, земельных участков для индивидуального жилищного строительства

Указанный налоговый вычет предоставляется налогоплательщику на основании письменного заявления и документов, подтверждающих право собственности, а также платежных документов, подтверждающих факт оплаты, при подаче налоговой декларации в налоговые органы по окончании налогового периода. Повторно имущественный налоговый вычет не предоставляется. Если в налоговом периоде имущественный налоговый вычет не может быть использован полностью, его остаток переносится на последующие налоговые периоды до полного его использования.

Профессиональные налоговые вычеты предоставляются:

1) индивидуальным предпринимателям без образования юридического лица, нотариусам, занимающимся частной практикой, адвокатам, учредившим адвокатские кабинеты, - в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов. Состав расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения налогом на прибыль организаций

Если налогоплательщики не в состоянии подтвердить свои расходы документально, налоговый вычет производится в размере 20 % общей суммы доходов, полученных индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности;

2) налогоплательщикам, получающим доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера, — в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (оказанием услуг);

3) налогоплательщикам, получающим авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование

произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения автора открытий, изобретений и промышленных образцов, в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов.

Налогоплательщики могут получать профессиональный налоговый вычет у налогового агента (по письменному заявлению), а при его отсутствии — при подаче налоговой декларации в налоговый орган на основании личного заявления.

Инвестиционные налоговые вычеты предоставляются:

- 1) в размере положительного финансового результата, полученного налогоплательщиком в налоговом периоде от реализации (погашения) ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг и находившихся в собственности налогоплательщика более трех лет;
- 2) в сумме денежных средств, внесенных налогоплательщиком в налоговом периоде на индивидуальный инвестиционный счёт;
- 3) в сумме доходов, полученных по операциям, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счёте.

Порядок исчисления налога на доходы физических лиц

Глава 23 НК РФ предусматривает порядок исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц как у источника выплат (налогового агента), так и на основании налоговой декларации.

Дата фактического получения дохода физическим лицом определяется:

- как день выплаты дохода — при получении дохода в денежной форме;
- как день передачи доходов в натуральной форме — при получении доходов в натуральной форме;
- как день уплаты налогоплательщиком процентов по полученным заемным средствам, приобретения товаров (работ, услуг), приобретения ценных бумаг при получении доходов в виде материальной выгоды.

При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом).

Исчисление сумм налога производится налоговым агентом нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых установлена налоговая ставка 13 %, начисленным налогоплательщику за данный период. Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, исчисляется налоговым агентом отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного налогоплательщику.

Налог удерживается налоговым агентом непосредственно из доходов налогоплательщика и за счет любых денежных средств, выплачиваемых ему,

при фактической выплате денежных средств. Удерживаемая сумма налога не может превышать 50 % суммы выплат.

Предприниматели без образования юридического лица, частные нотариусы и другие лица, занимающиеся частной практикой, исчисляют сумму налога на доходы самостоятельно. В налоговый орган ими предоставляется налоговая декларация о предположительных доходах. Налоговый орган рассчитывает сумму авансового платежа на текущий налоговый период на основании представленной декларации.

Авансовые платежи уплачиваются налогоплательщиком на основании налоговых уведомлений:

- 1) за январь — июнь — не позднее 15 июля текущего года в размере половины годовой суммы авансовых платежей;
- 2) за июль — сентябрь — не позднее 15 октября текущего года в размере одной четвертой годовой суммы авансовых платежей;
- 3) за октябрь — декабрь — не позднее 15 января следующего года в размере одной четвертой годовой суммы авансовых платежей.

Авансовые платежи должны быть пересмотрены в случае увеличения или уменьшения дохода более чем на 50 %. Для этого налогоплательщик обязан предоставить новую налоговую декларацию с указанием суммы предполагаемого дохода.

Декларирование налогоплательщиками своих доходов производится, кроме того, физическими лицами в случае, если:

- налогоплательщики имеют право на получение социальных, имущественных, инвестиционных и профессиональных налоговых вычетов;
- при получении дохода от налогового агента не был удержан налог;
- физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, получили доходы от источников за пределами Российской Федерации;
- физические лица получили выигрыши от организаторов лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр (в том числе с использованием игровых автоматов).

Налоговая декларация представляется не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Вопросы для самоконтроля

1. Определите критерий резидентства.
2. Перечислите основные виды облагаемых доходов.
3. Какова особенность определения налоговой базы при получении дохода в виде материальной выгоды?
4. Какие доходы не подлежат налогообложению?

5. Какова система льгот, применяемая при исчислении налога на доходы физических лиц?
6. Что относится к стандартным налоговым вычетам?
7. Кто имеет право на получение профессиональных налоговых вычетов?
8. Каковы налоговые ставки, применяемые при исчислении налога на доходы физических лиц?
9. Каков порядок исчисления налога на доходы физических лиц?
10. При каких условиях облагаются проценты по депозитным вкладам?
11. Какой орган предоставляет социальные и имущественные налоговые вычеты?
12. Кто обязан подавать в налоговый орган налоговую декларацию?
13. Какова продолжительность налогового периода по налогу на доходы физических лиц?

Тесты

№ 1. При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения дохода налогоплательщиком признается:

- 1) день фактической выплаты заработной платы из кассы;
- 2) день начисления заработной платы работнику;
- 3) последний день месяца, за который заработная плата начислена.

№ 2. К налоговым вычетам не относятся:

- 1) социальные;
- 2) профессиональные;
- 3) отраслевые.

№3. Налоговый вычет расходов на содержание ребенка у налогоплательщиков производится на каждого ребенка:

- 1) до 18 лет;
- 2) до 24 лет;
- 3) до 18 лет, а также на каждого учащегося дневной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.

Тема 8. Ресурсные налоги

В современных условиях ресурсные платежи должны стать важным источником формирования доходной части бюджетов всех уровней. Кроме того, увеличение поступлений ресурсных налогов и сборов в бюджет создаст объективные условия для снижения поступлений по другим видам налогов и в целом налогового бремени организаций.

8.1. Налог на добычу полезных ископаемых

Налогоплательщики

Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых являются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые *пользователями недр* в соответствии с законодательством РФ. Налогоплательщики подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика по месту нахождения участка недр, предоставленного им в пользование, в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения на добычу полезных ископаемых признаются:

- полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ;
- полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством РФ о недрах;
- полезные ископаемые, добытые из недр за пределами территории РФ при условии, что данная территория находится под юрисдикцией РФ, арендуется у иностранных государств или используется на основании международного договора.

Видами добытого полезного ископаемого считаются:

- горючие сланцы;
- уголь (в том числе антрацит, уголь коксующийся, уголь бурый);
- торф;
- углеводородное сырье (нефть, газовый конденсат, природный газ);
- товарные руды (черных металлов, цветных металлов, редких металлов, радиоактивных металлов, многокомпонентные комплексные руды);
- полезные компоненты многокомпонентной комплексной руды, извлекаемые из неё;
- горно - химическое и горнорудное неметаллическое сырье, битуминозные породы;
- сырье редких металлов и их попутные компоненты;
- неметаллическое сырье, используемое в основном в строительной индустрии (гипс, мел природный, доломит, известняк, песок строительный и др.);
- кондиционный продукт пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья;
- природные алмазы и другие драгоценные камни (изумруд, рубин, сапфир, александрит, янтарь);
- концентраты и другие полупродукты, содержащие драгоценные металлы (золото, серебро, платина, палладий и др.);
- соль природная и чистый хлористый натрий;
- подземные воды, содержащие полезные ископаемые и природные лечебные ресурсы, термальные воды;
- сырье радиоактивных металлов (в частности, уран и торий).

Не признаются объектом налогообложения:

- общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые **им** для личного потребления;
- добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и другие геологические коллекционные материалы;
- дренажные подземные воды, не учитываемые на государственном балансе запасов полезных ископаемых, извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых или при строительстве и эксплуатации подземных сооружений.

Налоговая база

Налоговая база определяется отдельно по каждому полезному ископаемому.

Налоговая база при добыче угля и углеводородного сырья определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении.

Налоговая база при добыче прочих полезных ископаемых определяется как стоимость добытых полезных ископаемых.

Оценка стоимости добытых полезных ископаемых рассчитывается следующими способами:

1) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации полезного ископаемого без учета субсидий. При этом оценка стоимости единицы добытого полезного ископаемого производится исходя из выручки по сложившимся в текущем налоговом периоде ценам реализации (а при их отсутствии - в предыдущем налоговом периоде) без учета бюджетных субсидий на возмещение разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью;

2) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого;

3) исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

При оценке стоимости добытых полезных ископаемых двумя первыми способами в случае их реализации на территории РФ и в государства СНГ выручка рассчитывается без учета НДС. Кроме того, из нее исключаются акцизы и расходы налогоплательщика по доставке. В сумму расходов по доставке включаются расходы на оплату таможенных пошлин и сборов, расходы по транспортировке и расходы по обязательному страхованию грузов.

Стоимость добытого полезного ископаемого определяется как произведение количества добытого полезного ископаемого и стоимости его единицы.

Количество полезного ископаемого рассчитывается в зависимости от вида добытого полезного ископаемого в единицах массы или объема и может быть установлено прямым (т.е. путем применения измерительных средств и устройств) или косвенным (т.е. расчетно, по показателям содержания добытого полезного ископаемого) методом. Метод определения количества полезного ископаемого утверждается в учетной политике налогоплательщика для целей

налогообложения и применяется в течение всей деятельности по добыче полезного ископаемого (за исключением случая изменения технологии добычи).

Стоимость единицы добытого полезного ископаемого рассчитывается как отношение выручки от реализации добытого полезного ископаемого к количеству реализованного полезного ископаемого.

Третий метод оценки применяется при отсутствии у налогоплательщика реализации добытого полезного ископаемого. При третьем методе расчетная стоимость полезного ископаемого определяется на основании данных налогового учета. При формировании расчетной стоимости добытого полезного ископаемого учитываются следующие виды расходов:

- материальные расходы. В материальные расходы не включаются расходы, понесенные в процессе хранения, транспортировки, установки, иной подготовки и при реализации добытых полезных ископаемых;
- расходы на оплату труда работников, занятых в производстве по добыче полезных ископаемых;
- суммы начисленной амортизации по амортизируемому имуществу, связанному с добычей полезных ископаемых;
- расходы на ремонт основных средств. Данные расходы относятся на ремонт основных средств, связанных с добычей полезных ископаемых в порядке, аналогичном отнесению их к расходам при исчислении налога на прибыль организаций;
- расходы на освоение природных ресурсов в порядке, аналогичном отнесению их к расходам при исчислении налога на прибыль организаций;
- прочие расходы, связанные с производством по добыче полезных ископаемых. Прочие расходы распределяются в налоговом периоде пропорционально между различными видами производимых налогоплательщиком товаров (работ, услуг) в общей сумме выручки от их реализации. Прочие расходы, относящиеся к добытым в налоговом периоде полезным ископаемым, полностью включаются в расчетную стоимость добытых полезных ископаемых.

При определении расчетной стоимости добытого полезного ископаемого не учитываются расходы на формирование резерва по сомнительным долгам, резерва по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию и расходы при реализации имущества. В случае, если добытое минеральное сырье содержит несколько видов полезных ископаемых, стоимость каждого вида полезного ископаемого определяется пропорционально удельному весу каждого вида полезного ископаемого в общем объеме добытых полезных ископаемых.

Оценка стоимости добытых драгоценных камней производится исходя из первичной оценки, проводимой в соответствии с законодательством РФ о о драгоценных металлах и драгоценных камнях.

Оценка стоимости добытых уникальных драгоценных камней и уникальных самородков драгоценных металлов, не подлежащих переработке,

производится исходя из цен их реализации без учета налога на добавленную стоимость, уменьшенных на сумму расходов по их доставке до получателя.

Налоговым периодом является **календарный месяц**.

Налоговая ставка устанавливается в размере 0% (0 руб.) при добыче:

- полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых. Нормативы потерь определяются Правительством РФ. Нормативными потерями полезных ископаемых признаются их фактические потери при добыче, связанные с принятой схемой и технологией разработки месторождения;
- попутного газа;
- подземных вод, содержащих полезные ископаемые, извлечение которых связано с разработкой других видов полезных ископаемых, а также при строительстве и эксплуатации подземных сооружений;
- полезных ископаемых при разработке некондиционных или ранее списанных запасов полезных ископаемых. Порядок отнесения запасов полезных ископаемых к некондиционным устанавливается Правительством РФ;
- полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих породах, в отвалах или отходах в пределах нормативов, установленных Правительством РФ;
- минеральных вод, используемых исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации;
- подземных вод, используемых исключительно в сельскохозяйственных целях;
- сверхвязкой нефти, добываемой из участков недр, содержащих нефть вязкостью более 10 000 мПа·с (в пластовых условиях);
- газа горючего природного (за исключением попутного газа), закачанного в пласт для поддержания пластового давления при добыче газового конденсата в пределах одного участка недр в соответствии с техническим проектом разработки месторождения;
- газа горючего природного на участках недр, расположенных полностью или частично на полуострове Ямал, используемого исключительно для производства сжиженного природного газа, до достижения накопленного объема добычи газа 250 млрд. куб. м на участке недр и при условии, что срок разработки запасов участка недр не превышает 12 лет;
- газового конденсата совместно с газом горючим природным, используемым исключительно для производства сжиженного природного газа, на участках недр, расположенных полностью или частично на полуострове Ямал, до достижения накопленного объема добычи газового конденсата 20 млн. тонн на участке недр.

В отношении других видов полезных ископаемых налогообложение осуществляется по следующим ставкам:

Таблица 8.1.1

Виды добытых полезных ископаемых	Ставка
1	2
Калийные соли	3,8 %
Торф	4,0 %
Руды черных металлов	4,8 %
Апатит - нефелиновые, апатитовые и фосфоритовые руды	4,0 %
Соль природная и чистый хлористый натрий	5,5%
Радиоактивные металлы	5,5 %
Подземные термальные и промышленные воды	5,5 %
Неметаллическое сырье, используемое в основном в строительной индустрии	5,5 %
Нефелины, бокситы	5,5 %
Горнорудное неметаллическое сырье	6,0 %
Битуминозные породы	6,0 %
Минеральные воды и лечебные грязи	7,5 %
Другие полезные ископаемые, не включенные в другие группировки	6,0 %
Концентраты и другие полупродукты, содержащие золото	6,0 %
Концентраты и другие полупродукты, содержащие драгоценные металлы (за исключением золота)	6,5 %
Драгоценные металлы, являющиеся полезными компонентами многокомпонентной комплексной руды (за исключением золота)	6,5 %
Кондиционный продукт пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья	6,5 %
Редкие металлы, как образующие собственные месторождения, так и являющиеся попутными компонентами в рудах других полезных ископаемых	8,0 %
Многокомпонентные комплексные руды и их полезные компоненты, за исключением драгоценных металлов	8,0 %
Природные алмазы, другие драгоценные и полудрагоценные камни	8,0 %
Цветные металлы	8,0 %
Газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья за 1 т ¹	42 руб.
Газ горючий природный за 1000 куб. м ²	35 руб.
Нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная за 1 т ³	766 руб.- 2015 г. 857 руб. – 2016г.

Окончание табл. 8.1.1	
1	2
Антрацит за 1 т ⁴	47 руб.
Уголь коксующийся за 1 т ⁴	57 руб.
Уголь бурый за 1 т ⁴	11 руб.
Уголь (за исключением антрацита, коксующегося, бурого) за 1 т ⁴	24 руб.

^{1,2,3} Для газового конденсата, газа горючего природного и нефти налоговая ставка корректируется на ряд коэффициентов (статья 342 НК РФ).

Так, налоговая ставка за 1 т нефти умножается на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть ($K_{ц}$). Полученное произведение уменьшается на величину показателя D_m , характеризующего особенности добычи нефти.

⁴ Налоговые ставки в отношении угля умножаются на коэффициенты-дефляторы, устанавливаемые по каждому виду угля ежеквартально и учитывающие изменение цен на уголь в РФ.

Порядок исчисления и уплаты налога

Сумма налога по добытым полезным ископаемым исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога по добытому углю и углеводородному сырью исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и величины налоговой базы.

Сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода по каждому добытому полезному ископаемому. Налог подлежит уплате в бюджет по месту нахождения каждого участка недр. При этом сумма налога, подлежащая уплате, рассчитывается исходя из доли полезного ископаемого, добытого на каждом участке недр, в общем количестве добытого полезного ископаемого соответствующего вида.

Сумма налога, подлежащая уплате по итогу налогового периода, уплачивается не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

С налогового периода, в котором начата фактическая добыча полезных ископаемых, у налогоплательщика возникает обязанность подачи налоговой декларации, которая предоставляется не позднее последнего дня месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговые органы по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика.

Вопросы для самоконтроля

1. Какие виды ресурсных налогов установлены действующим законодательством?

2. Как определяется налоговая база по налогу на добычу полезных ископаемых?
3. Как устанавливаются налоговые ставки по видам добытого полезного ископаемого? Приведите примеры.
4. Как рассчитывается стоимость добытого полезного ископаемого?
5. Какой налоговый период установлен для данного налога?

Тесты

№1. Организации и индивидуальные предприниматели подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых по месту нахождения участка недр:

- 1) в течение 30 дней с момента государственной регистрации лицензии на пользование участком недр;
- 2) с момента пользования участком недр;
- 3) в течение 90 дней с момента государственной регистрации лицензии на пользование участком недр.

№2. Подземные воды не являются объектом обложения налогом на добычу полезных ископаемых:

- 1) если они добываются индивидуальными предпринимателями;
- 2) если они используются непосредственно для личного потребления;
- 3) если одновременно соблюдаются оба условия.

8.2. Водный налог

Налогоплательщики

Налогоплательщиками водного налога признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование водными объектами, подлежащее лицензированию в соответствии с законодательством РФ.

Объекты налогообложения

Объектами налогообложения признаются следующие виды водопользования:

- забор воды из водных объектов;
- использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях;
- использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;
- использование водных объектов для целей лесосплава древесины в плотках и кошелях.

Не признаются объектом налогообложения:

- 1) забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые и (или) природные лечебные ресурсы, а также термальных вод;
 - 2) забор воды из водных объектов:
- для обеспечения пожарной безопасности;

- для санитарных, экологических и судоходных целей;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения;
- 3) забор морскими судами, судами внутреннего (в том числе «река — море») плавания воды из водных объектов для обеспечения работы технологического оборудования;
- 4) забор воды из водных объектов и использование акватории водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов;
- 5) использование акватории водных объектов:
 - для плавания на судах, в том числе на маломерных плавательных средствах, а также для разовых посадок (взлетов) воздушных судов;
 - для размещения и стоянки плавательных средств;
 - для размещения зданий, сооружений, установок и оборудования для осуществления деятельности, связанной с охраной вод и водных биологических ресурсов;
 - для проведения государственного мониторинга водных объектов и других природных ресурсов, а также геодезических, топографических, гидрографических и поисково-съёмочных работ;
 - для размещения и строительства гидротехнических сооружений гидроэнергетического, мелиоративного, рыбохозяйственного, воднотранспортного, водопроводного и канализационного назначения;
 - для организованного отдыха организациями, предназначенными исключительно для содержания и обслуживания инвалидов, ветеранов и детей;
 - пользование водными объектами для обеспечения нужд обороны страны и безопасности государства.

Налоговая база

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно, отдельно в отношении каждого водного объекта, каждого вида водопользования, признаваемого объектом налогообложения, по которым установлены различные налоговые ставки.

1. При заборе воды налоговая база определяется как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период.

Объем воды, забранной из водного объекта, рассчитывается *на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых* в журнале первичного учета использования воды.

2. При использовании акватории водных объектов (за исключением сплава древесины в плотях и кошелях) налоговая база определяется как площадь предоставленного водного пространства по данным лицензии на водопользование (договора на водопользование), а в случае отсутствия в лицензии (договоре) таких данных — по материалам соответствующей технической и проектной документации.

3. Для целей гидроэнергетики при использовании водных объектов без забора воды налоговая база рассчитывается как количество произведенной электроэнергии за налоговый период.

4. При использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотях и кошелях налоговая база исчисляется как произведение объема древесины, сплавляемой в плотях и кошелях, выраженного в тысячах кубических метров, и расстояния сплава, выраженного в километрах, деленного на 100:

$$\text{НБ} = (\text{Объем древесины} \times \text{Протяженность сплава}) : 100$$

Налоговый период

Налоговым периодом признается **квартал**.

Налоговые ставки

Налоговые ставки *устанавливаются по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам дифференцированно по объектам налогообложения.*

В табл. 8.2.1 представлены налоговые ставки *при заборе воды из водных объектов в пределах установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования.*

Таблица 8.2.1

Экономический район	Бассейн реки, озера	Налоговая ставка, руб. за 1 тыс. куб. м воды, забранной	
		из поверхностных водных объектов	из подземных водных объектов
1	2	3	4
Северный	Волга	300	384
	Нева	264	348
	Печора	246	300
	Северная Двина	258	312
	Прочие реки и озера	306	378
Северо-Западный	Волга	294	390
	Западная Двина	288	366
	Нева	258	342
	Прочие реки и озера	282	372
Центральный	Волга	288	360
	Днепр	276	342
	Дон	294	384
	Западная Двина	306	354
	Нева	252	306
	Прочие реки и озера	264	336
Волго - Вятский	Волга	282	336
	Северная Двина	252	312
	Прочие реки и озера	270	330

Окончание табл. 8.2.1			
1	2	3	4
Центрально-Черноземный	Днепр	258	318
	Дон	336	402
	Волга	282	354
	Прочие реки и озера	258	318
Поволжский	Волга	294	348
	Дон	360	420
	Прочие реки и озера	264	342
Северо-Кавказский	Дон	390	486
	Кубань	480	570
	Самур	480	576
	Сулак	456	540
	Терек	468	558
	Прочие реки и озера	540	654
Уральский	Волга	294	444
	Обь	282	456
	Урал	354	534
	Прочие реки и озера	306	390
Западно-Сибирский	Обь	270	330
	Прочие реки и озера	276	342
Восточно-Сибирский	Амур	276	330
	Енисей	246	306
	Лена	252	306
	Обь	264	348
	Озеро Байкал и его бассейн	576	678
	Прочие реки и озера	282	342
Дальневосточный	Амур	264	336
	Лена	288	342
	Прочие реки и озера	252	306
Калининградская область	Неман	276	324
	Прочие реки и озера	288	336

В табл. 8.2.2 представлены налоговые ставки *при заборе воды из территориального моря РФ и внутренних морских вод в пределах установленных кварталных (годовых) лимитов водопользования.*

Таблица 8.2.2

Море	Налоговая ставка, руб. за 1 тыс. куб. м морской воды
1	2
Балтийское	8,28
Белое	8,40
Баренцево	6,36
Азовское	14,88

Окончание табл. 8.2.2	
1	2
Черное	14,88
Каспийское	11,52
Карское	4,80
Лаптевых	4,68
Восточно –Сибирское	4,44
Чукотское	4,32
Берингово	5,28
Охотское	7,68
Японское	8,04

В статье 333¹² Налогового кодекса РФ приведены налоговые ставки, применяемые для исчисления водного налога для прочих объектов налогообложения.

Установленные в табл. 8.2.1 и 8.2.2 налоговые ставки для исчисления водного налога при заборе воды из водных объектов ежегодно корректируются на повышающие коэффициенты: 2015 г. – коэффициент 1,15; 2016 г. – коэффициент 1,32; 2017 г. – коэффициент 1,52; 2018 г. – коэффициент 1,75; 2019 Г. – коэффициент 2,01; в 2020 г. – коэффициент 2,31; в 2021 г. – коэффициент 2,66; в 2022 г. – коэффициент 3,06; в 2023 г. – коэффициент 3,52; в 2024 г. – коэффициент 4,05; в 2025 г. – коэффициент 4,65. Начиная с 2026 г. налоговые ставки ежегодно корректируются на коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) по сравнению с годом, предшествующим году налогового периода.

При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования налоговые ставки в части превышения устанавливаются *в пятикратном размере налоговых ставок с учетом указанного повышающего коэффициента для данного года.*

Ставка водного налога при заборе (изъятии) водных ресурсов из водных объектов *для водоснабжения населения* устанавливается:

- 2015 г. – в размере 81 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2016 г. – в размере 93 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2017 г. – в размере 107 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2018 г. – в размере 122 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2019 г. – в размере 141 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2020 г. – в размере 162 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;

- 2021 г. – в размере 186 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2022 г. – в размере 214 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2023 г. – в размере 246 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2024 г. – в размере 283 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов;
- 2025 г. – в размере 326 руб. за 1 000 куб. м, забранных из водного объекта водных ресурсов.

Начиная с 2026 г. ставка водного налога при заборе (изъятии) водных ресурсов из водных объектов для водоснабжения населения определяется ежегодно путем умножения налоговой ставки, действующей в предыдущем году, на коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) по сравнению с годом, предшествующим году налогового периода.

Налогоплательщики, не имеющие средств измерений для измерения количества водных ресурсов, забранных из водного объекта, должны увеличить ставку водного налога на дополнительный коэффициент 1,1.

Ставка водного налога при добыче подземных вод в целях их реализации после обработки, подготовки, переработки и упаковки в тару, должна быть дополнительно увеличена на коэффициент 10.

Порядок исчисления налога и сроки его уплаты

Сумма налога по итогам каждого налогового периода исчисляется налогоплательщиком самостоятельно *как произведение налоговой базы и соответствующей ей налоговой ставки, умноженной на установленный коэффициент (установленные коэффициенты).*

Общая сумма налога, подлежащая уплате, представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога в отношении всех видов водопользования.

Общая сумма налога уплачивается по местонахождению объекта налогообложения.

Налог подлежит уплате в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является плательщиком водного налога?
2. Какие объекты налогообложения установлены для исчисления водного налога?

3. Чем определяется уровень и дифференциация налоговых ставок по водному налогу?
4. Как рассчитывается налоговая база по водному налогу?
5. Что является налоговым периодом для исчисления водного налога?
6. Какие налоговые методы стимулируют рациональное водопользование?

Тесты

№ 1. Объект налогообложения водным налогом:

- 1) забор воды из водного источника;
- 2) сброс сточных вод в водный источник;
- 3) строительство гидротехнических сооружений.

№2. Не признается объектом налогообложения использование водного источника для:

- 1) посадок (взлетов) воздушных судов;
- 2) лесосплава;
- 3) гидроэнергетики.

№3. Не признается объектом обложения водным налогом:

- 1) забор воды из водного объекта для технологических целей промышленным предприятием;
- 2) забор воды из водного объекта для бытовых нужд промышленным предприятием;
- 3) забор промышленным предприятием из подземного водного объекта воды, содержащей полезные ископаемые.

8.3. Земельный налог

Земельный налог относится к местным налогам.

Элементы налога устанавливаются НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения: Москвы, Санкт-Петербурга, Севастополя).

Представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения: Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) определяют налоговые ставки в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога.

Они могут также устанавливать налоговые льготы для отдельных категорий налогоплательщиков.

Налогоплательщики

Налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками:

- на праве собственности,
- на праве постоянного (бессрочного) пользования;

- на праве пожизненного наследуемого владения.

Основанием для взимания земельного налога является | документ, удостоверяющий право собственности, владения и пользования.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного пользования или переданных им по договору аренды.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения признаются *земельные участки*, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), на территории которого введен налог.

Не признаются объектом налогообложения:

- 1) земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ;
- 2) земельные участки, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов РФ, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко – культурными заповедниками, объектами археологического наследия, музеями – заповедниками;
- 3) земельные участки из состава земель лесного фонда;
- 4) земельные участки, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда;
- 5) земельные участки, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговая база

В Российской Федерации ведется **государственный земельный кадастр**, содержащий сведения о правовом режиме земель, о собственниках, землепользователях и арендаторах, категориях и ценности земель.

Налоговая база определяется *как кадастровая стоимость земельных участков*, признаваемых объектом налогообложения.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством РФ.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу **самостоятельно** на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

Для налогоплательщиков — физических лиц налоговая база определяется налоговыми органами на основании сведений, предоставленных органами, осуществляющими государственный кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Налоговая база уменьшается на необлагаемую налогом сумму в размере 10 000 руб. на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования (городов федерального значения: Москвы, Санкт-Петербурга, Севастополя) в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении **следующих категорий налогоплательщиков:**

- 1) Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы;
- 2) инвалидов, имеющих 1 и 2 группу инвалидности;
- 3) инвалидов с детства;
- 4) ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;
- 5) физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом РФ от 15 мая 1991 г. № 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», в соответствии с Федеральным законом от 26 ноября 1998 г. № 175-ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении "Маяк" и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча» и в соответствии с Федеральным законом от 10 января 2002 г. № 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»;
- 6) физических лиц, принимавших в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;
- 7) физических лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь или ставших инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику.

Уменьшение налоговой базы на необлагаемую налогом сумму производится на основании документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, представляемых налогоплательщиком в налоговый орган по месту нахождения земельного участка.

Порядок и сроки представления налогоплательщиками документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения: Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

Если размер не облагаемой налогом суммы превышает размер налоговой базы, определенной в отношении земельного участка, налоговая база принимается равной нулю.

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков,

являющихся собственниками данного земельного участка, пропорционально его доле в общей долевой собственности.

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей совместной собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, в равных долях.

Если при приобретении здания, сооружения или другой недвижимости к приобретателю (покупателю) в соответствии с законом или договором переходит право собственности на ту часть земельного участка, которая занята недвижимостью и необходима для ее использования, налоговая база в отношении данного земельного участка для указанного лица определяется пропорционально его доле в праве собственности на данный земельный участок.

Если приобретателями (покупателями) здания, сооружения или другой недвижимости выступают несколько лиц, налоговая база в отношении части земельного участка, которая занята недвижимостью и необходима для ее использования, для указанных лиц определяется пропорционально их доле в праве собственности (в площади) на указанную недвижимость.

Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков — организаций признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года. При установлении земельного налога представительный орган муниципального образования вправе не устанавливать отчетный период.

Налоговая ставка

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) и не могут превышать:

1) 0,3 % в отношении земельных участков:

- отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства;
- занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или предоставленных для жилищного строительства;
- предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства;
- предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд.

2) 1,5 % в отношении прочих земельных участков.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Налоговые льготы

Освобождаются от налогообложения:

1) *организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Министерства юстиции РФ* — в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организации и учреждения функций;

2) *организации* — в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;

3) *религиозные организации* — в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения;

4) *общероссийские общественные организации инвалидов*, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %, — в отношении земельных участков, используемых ими для осуществления уставной деятельности; организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25%, — в отношении земельных участков, используемых ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством РФ по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг); учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные общероссийские общественные организации инвалидов, — в отношении земельных участков, используемых ими для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов;

5) *организации народных художественных промыслов* — в отношении земельных участков, находящихся в местах традиционного бытования народных художественных промыслов и используемых для производства и реализации изделий народных художественных промыслов;

6) *физические лица, относящиеся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока России*, а также общины таких народов — в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;

7) *организации – резиденты особой экономической зоны* сроком на 5 лет с момента возникновения права собственности на земельный участок, предоставленный резиденту особой экономической зоны;

8) организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково» - в отношении земельных участков, входящих в состав территории инновационного центра «Сколково».

Порядок исчисления налога и авансовых платежей по налогу

Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Налогоплательщики-организации исчисляют сумму налога (сумму авансовых платежей по налогу) самостоятельно.

Сумма налога (сумма авансовых платежей по налогу), подлежащая уплате в бюджет *налогоплательщиками, являющимися физическими лицами*, исчисляется налоговыми органами.

Налогоплательщики, в отношении которых отчетный период определен как квартал, исчисляют *суммы авансовых платежей* по налогу по истечении первого, второго и третьего квартала текущего налогового периода *как одну четвертую соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка* по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного земельного участка производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

При этом, если возникновение (прекращение) указанных прав произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, за полный месяц принимается месяц возникновения (прекращения) указанных прав.

Если возникновение (прекращение) указанных прав произошло после 15-го числа соответствующего месяца, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента.

В отношении земельного участка (его доли), перешедшего (перешедшей) по наследству к физическому лицу, налог исчисляется начиная с месяца открытия наследства.

Представительный орган муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) при установлении налога *вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода.*

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщиков в течение налогового (отчетного) периода права на налоговую льготу исчисление суммы налога (суммы авансовой платежа по налогу) в отношении земельного участка, по которому предоставляется право на налоговую льготу, производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимается за полный месяц.

Органы, осуществляющие кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, представляют информацию в налоговые органы.

По результатам проведения государственной кадастровой оценки земель кадастровая стоимость земельных участков по состоянию на 1 января календарного года подлежит доведению до сведения налогоплательщиков в установленном порядке.

В отношении земельных участков, приобретенных в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, *исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 в течение трехлетнего срока строительства начиная с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.*

В случае завершения такого жилищного строительства и государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости *до истечения трехлетнего срока строительства* сумма налога, уплаченного в течение периода строительства сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету (возврату) налогоплательщику в общеустановленном порядке.

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, *исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 4 в течение периода проектирования и строительства, превышающего трехлетний срок, вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.*

В отношении земельных участков, *приобретенных (предоставленных) в собственность физическими лицами для индивидуального жилищного строительства*, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 по истечении 10 лет с даты

государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками - организациями в порядке и сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

При этом срок уплаты налога для налогоплательщиков — организаций не может быть установлен ранее срока, предусмотренного Налоговым кодексом РФ.

Налог подлежит уплате налогоплательщиками – физическими лицами в срок не позднее 1 октября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются налогоплательщиками – организациями в *бюджет по месту нахождения земельных участков*, признаваемых объектом налогообложения.

Налогоплательщики - *физические лица*, уплачивают налог *на основании налогового уведомления, направленного налоговым органом.*

Налоговая декларация

Налогоплательщики — организации по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по налогу.

Налоговые декларации по налогу представляются налогоплательщиками *не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.*

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является плательщиком земельного налога?
2. Для чего создается государственный кадастр земель?
3. Какие льготы по земельному налогу вы знаете?
4. От каких факторов зависит размер налоговой ставки земельного налога?
5. В какие сроки уплачивается земельный налог в бюджет?
6. Кто является плательщиком налога на землю?
7. От каких факторов зависит размер налоговой ставки на землю?
8. Чему равен налоговый период по земельному налогу?
9. Уплачиваются ли авансовые платежи по земельному налогу?

Тесты

№ 1. При переходе права собственности на здание, находящееся на чужом земельном участке, обязанность по уплате земельного налога:

- 1) остается у прежнего собственника;
- 2) переходит к новому собственнику;

3) устанавливается по решению местных органов самоуправления.

№ 2. Кто является плательщиком земельного налога?

- 1) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности;
- 2) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве пожизненного наследуемого владения;
- 3) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Тема 9. Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ. Законодательные (представительные) органы субъектов РФ определяют налоговую ставку в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ, порядок и сроки уплаты налога, налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

Налогоплательщики

Плательщиками налога на имущество организаций являются *организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения.*

Объект налогообложения

Объектом налогообложения для *российских организаций* признается *движимое и недвижимое имущество*, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств согласно правилам бухгалтерского учета (в том числе объекты основных средств, переданные во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление либо внесенные в совместную деятельность или полученные по концессионному соглашению).

Объектом налогообложения для *иностраннх организаций, осуществляющих свою деятельность на территории Российской Федерации через постоянные представительства*, признаются принадлежащие им объекты *движимого и недвижимого имущества*, относящиеся к основным средствам. Учет таких объектов ведется в соответствии с требованиями российского бухгалтерского законодательства.

Объектом налогообложения для *иностраннх организаций, не осуществляющих свою деятельность на территории Российской Федерации через постоянные представительства*, признаются объекты *недвижимого имущества*, находящиеся на российской территории и принадлежащие им по праву собственности.

Не признаются объектами налогообложения:

- 1) земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);
- 2) имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно

предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации;

3) объекты, признаваемые объектами культурного наследия (памятники истории и культуры) народов РФ федерального значения;

4) ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ и хранилища радиоактивных отходов;

5) ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания;

6) космические объекты;

7) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;

8) объекты основных средств, включенные в первую или вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством РФ.

Порядок исчисления налоговой базы

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Имущество при этом учитывается *по остаточной стоимости*.

В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено (жилой фонд, объекты внешнего благоустройства, многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста), то для целей налогообложения принимается стоимость такого имущества, уменьшенная на сумму начисленного износа, равномерно распределенную по месяцам налогового периода.

Налоговая база определяется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации, в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации, а также в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Если объект недвижимого имущества фактически находится на территории нескольких субъектов РФ, либо на территории субъекта РФ и в территориальном море Российской Федерации, то налоговая база по такому объекту определяется отдельно и принимается при исчислении налога в соответствующем субъекте РФ в части, пропорциональной доле балансовой стоимости объекта недвижимого имущества на соответствующей территории.

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого

определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

В отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемых объектом налогообложения, *налоговая база определяется как кадастровая стоимость имущества*:

- 1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- 2) нежилые помещения, которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания, или где в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривается размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания;
- 3) объекты недвижимого имущества иностранных организаций;
- 4) жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

Налоговый период. Отчетный период

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются первый квартал, первое полугодие и девять месяцев календарного года. Законодательный (представительный) орган субъекта РФ вправе не устанавливать отчетные периоды.

Налоговая ставка

Налоговые ставки *устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2 %*.

В отношении объектов недвижимого имущества, для которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, установлены налоговые ставки:

- 1) для города федерального значения Москвы в 2015 г. – 1,7 %, в 2016 г. и в последующие годы – 2 %;
- 2) для иных субъектов РФ в 2015 г. – 1,5 %, в 2016 г. и в последующие годы – 2 %.

Ставки могут быть *дифференцированы* в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества.

Налоговые льготы

Налоговые льготы устанавливаются ст. 381 НК РФ в отношении налогоплательщиков и по отдельным видам имущества.

Так, от налога освобождены:

- 1) *организации и учреждения уголовно-исполнительной системы* - в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;
- 2) *религиозные организации* - в отношении имущества, используемого ими для религиозной деятельности;
- 3) *организации, где основным видом деятельности является производство фармацевтической продукции*, - в отношении имущества, используемого для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;
- 4) *организации – в отношении федеральных автомобильных дорог общего пользования;*
- 5) *имущество специализированных протезно--ортопедических предприятий;*
- 6) *организациям инвалидов* предоставляет три льготы.

Первая льгота предназначена общероссийским общественным организациям инвалидов и их союзам. У таких организаций льготируется имущество, используемое для осуществления уставной деятельности. Льгота предоставляется только тем организациям, среди членов которых не менее 80 % составляют инвалиды и их законные представители.

Право на вторую льготу имеют организации, у которых уставный капитал на 100 % состоит из вкладов общероссийских организаций инвалидов (их союзов). Льготу получают только те организации, в которых среднесписочная численность инвалидов среди работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25%. От налога у таких организаций освобождается имущество, используемое для производства или реализации товаров, работ и услуг.

И, наконец, третью льготу могут использовать организации, созданные в форме учреждения, при условии, что единственным собственником их имущества выступают общероссийские организации инвалидов (их союзы). У таких учреждений льготируется имущество, используемое для достижения образовательных, лечебно-оздоровительных, научных и других целей, указанных в ст. 381 НК РФ;

7) освобождаются от налогообложения *организации, признаваемые управляющими компаниями, и организации, получившие статус участников проекта в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково».*

Порядок исчисления налога и авансовых платежей

Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода *как произведение налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.*

По итогам каждого отчетного периода в соответствующие бюджеты перечисляются авансовые платежи, по итогам налогового периода определяется окончательная сумма налога.

Законодательный (представительный) орган субъекта РФ имеет право не устанавливать отчетные периоды для организаций, находящихся на его территории. В этом случае налог будет исчисляться и уплачиваться единовременно, по окончании налогового периода.

Если в составе организации *есть обособленные подразделения, выделенные на отдельный баланс, то налог данным подразделением платится по месту его нахождения. В налоговую базу по данному подразделению включается имущество, учитываемое на его балансе.*

Налог перечисляется также по местонахождению недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, либо его обособленного подразделения, выделенного на отдельный баланс.

Сумма налога, подлежащего перечислению в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой исчисленного налога и суммой перечисленных авансовых платежей.

Следует заметить, что определение авансового платежа по налогу на имущество отличается от аналогичной процедуры по другим налогам. По большинству налогов сначала определяется база нарастающим итогом с начала года, затем исчисляется сумма налога как произведение базы на ставку, после чего разница между исчисленной суммой налога по итогам отчетного периода и суммой налога, исчисленной по итогам предыдущего отчетного периода, перечисляется в бюджет.

По налогу на имущество сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период.

Сроки уплаты налога и авансовых платежей

Сроки уплаты устанавливаются законами о налоге на имущество организаций субъектов РФ.

По истечении каждого отчетного и налогового периода налогоплательщики обязаны представлять в налоговые органы по месту своего нахождения, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога) налоговые расчеты по авансовым платежам и налоговую декларацию.

Налоговые расчеты по авансовым платежам представляются не позднее 30 календарных дней с даты окончания отчетного периода.

По итогам налогового периода в срок до 30 марта следующего года по тем же адресам сдается налоговая декларация.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является плательщиком налога на имущество организаций?

2. Какие налоговые льготы имеются при исчислении налога на имущество организаций?
3. Определите размер налоговой ставки по налогу на имущество организаций.
4. Как определяется налоговая база для исчисления налога?
5. Как рассчитывается среднегодовая стоимость имущества?
6. В какие сроки уплачиваются налог и авансовые платежи по налогу в бюджет?

Тесты

№ 1. Остатки по каким бухгалтерским счетам принимаются во внимание при расчете налога на имущество организаций:

- 1) 01,02;
- 2) 01,02,08;
- 3) 41, 43, 46.

№ 2. На 1 января организация не имела имущества, на 1 февраля его стоимость составила 1000 руб.; на 1 марта — 900 руб.; на 1 апреля — 800 руб. Среднегодовая стоимость имущества за первый квартал исчисляется по схеме:

- 1) $(1000 + 900 + 800) : 4$;
- 2) $(1000 + 900) : 12$;
- 3) $(1000 + 900 + 800) : 13$.

№ 3. Законодательный орган субъекта РФ:

- 1) не вправе устанавливать отчетным периодом месяц;
- 2) вправе не устанавливать отчетные периоды;
- 3) вправе установить отчетным периодом месяц.

Тема 10. Транспортный налог

Транспортный налог относится к региональным налогам, поэтому он устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ. Законодательные (представительные) органы субъектов РФ определяют налоговую ставку в пределах, установленных в Налоговом кодексе РФ, определяют порядок и сроки уплаты налога для налогоплательщиков — организаций, а также могут предусматривать налоговые льготы для налогоплательщиков.

Налогоплательщики

Налогоплательщиками транспортного налога признаются *юридические и физические лица, на которых зарегистрированы транспортные средства*, признаваемые объектом налогообложения.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения являются *транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с*

законодательством РФ. Объектом налогообложения признаются следующие транспортные средства:

- автомобили;
- мотоциклы;
- мотороллеры;
- автобусы;
- другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу;
- самолеты;
- вертолеты;
- теплоходы;
- яхты и парусные суда;
- катера;
- снегоходы;
- мотосани;
- моторные лодки;
- гидроциклы;
- другие водные и воздушные транспортные средства.

Не являются объектом налогообложения:

1) весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;

2) автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения;

3) промысловые морские и речные суда;

4) пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;

5) тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомобили (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции;

6) транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба;

7) транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи);

8) самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;

9) морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда.

Налоговая база

Налоговая база определяется:

- как мощность двигателя в лошадиных силах (для транспортных средств, имеющих двигатели);
- как паспортная статическая тяга реактивного двигателя (суммарная паспортная статическая тяга всех реактивных двигателей) воздушного транспортного средства на взлетном режиме в земных условиях в килограммах силы (для воздушных транспортных средств, для которых определяется тяга реактивного двигателя);
- как валовая вместимость в регистровых тоннах (в отношении водных самоходных (буксируемых) транспортных средств);
- как единица транспортного средства для остальных видов транспортных средств.

Налоговые ставки

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства в следующих размерах. Кроме того, допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств или их экологического класса. Базовые ставки налога, приведенные в табл.10.1, не могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов РФ более чем в десять раз.

Таблица 10.1

Объект налогообложения	Налоговая ставка, руб.
1	2
Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л.с. (до 73,55) включительно	2,5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	3,5
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	7,5
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	15
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	1
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	2
свыше 35 л.с. (свыше 25,74 кВт)	5

Окончание табл. 10.1	
1	2
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 200 л. с. (до 147,1 кВт) включительно свыше 200 л. с. (свыше 147,1 кВт)	5 10
Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	2,5 4 5 6,5 8,5
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	2,5 5
Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	10 20
Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л.с. (до 73,55 кВт) свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	20 40
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	(с 25 50
Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	20
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы):	25
Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	200

Налоговый период

Налоговым периодом признается *календарный год*.

Отчетными периодами для налогоплательщиков – организаций признаются первый квартал, второй квартал, третий квартал. Законодательные (представительные) органы субъектов РФ при установлении налога вправе не устанавливая отчетные периоды.

Порядок исчисления и уплаты налога

Налогоплательщики-организации исчисляют сумму налога и сумму авансового платежа по налогу самостоятельно.

Сумма налога, подлежащая уплате *налогоплательщиками* — *физическими лицами*, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории Российской Федерации.

Налог исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками-организациями, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода.

Исчисление суммы транспортного налога по дорогостоящим легковым автомобилям, средняя стоимость которых превышает 3 млн. руб., производится с учетом повышающего коэффициента:

1,1 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн. до 5 млн. руб. включительно, с года выпуска которых прошло от 2 до 3 лет;

1,3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн. до 5 млн. руб. включительно, с года выпуска которых прошло от 1 года до 2 лет;

1,5 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн. до 5 млн. руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 1 года;

2 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 млн. до 10 млн. руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;

3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 млн. до 15 млн. руб. включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;

3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 млн. руб., с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

Исчисление указанных сроков начинается с года выпуска соответствующего автомобиля.

Налогоплательщики – организации исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки с учетом повышающего коэффициента.

Если транспортное средство зарегистрировано или снято с регистрации (снято с учета, исключено из государственного судового реестра и т. д.) в течение налогового периода, исчисление налога производится с учетом коэффициента, который определяется как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на

налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде. При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия транспортного средства с регистрации принимаются за полный месяц.

В случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение одного календарного месяца указанный месяц принимается как один полный.

Пример

Организация зарегистрировала приобретенный автомобиль 5 февраля 2012 г. В апреле того же года автомобиль был продан и снят с регистрации.

В данном случае автомобиль был зарегистрирован на организацию-налогоплательщика два месяца (февраль и апрель принимаются как один полный месяц).

Коэффициент для определения транспортного налога за налоговый период:
 $1 \text{ мес.} : 12 \text{ мес.} = 0,167$.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей

Уплата налога и авансовых платежей по налогу производится в бюджет по местонахождению транспортных средств в порядке и сроки, которые устанавливаются законами субъектов РФ.

Срок уплаты налога для *налогоплательщиков - организаций* не может быть установлен позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Срок уплаты для *налогоплательщиков, являющихся физическими лицами*, не может быть установлен ранее 1 октября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики-организации исчисляют транспортный налог самостоятельно. *Налогоплательщики-организации* представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Физические лица уплачивают транспортный налог на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом.

Налоговые декларации по налогу представляются налогоплательщиками – организациями не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Вопросы для самоконтроля

1. К каким видам налогов можно отнести транспортный налог?
2. Кто является плательщиком транспортного налога?
3. Каков механизм исчисления транспортного налога?
4. Каков порядок уплаты налога организациями?
5. Каков порядок уплаты налога физическими лицами?

Тесты

№ 1. Для расчета транспортного налога по автомобилю за налоговую базу принимается:

- 1) мощность двигателя;
- 2) валовая вместимость;
- 3) единица транспортного средства.

№ 2. Назовите транспортное средство, не являющееся объектом транспортного налога:

- 1) гидроцикл;
- 2) мотосани;
- 3) весельная лодка.

№ 3. Организация зарегистрировала приобретенное транспортное средство в марте, в том же месяце транспортное средство было снято с регистрации в связи с его продажей. Коэффициент для расчета транспортного налога равен:

- 1) 1;
- 2) 2:12;
- 3) 1 : 12

Тема 11. Специальные налоговые режимы

Под специальным налоговым режимом понимается *особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного времени, применяемый в случаях, установленных Налоговым кодексом РФ и принимаемых в соответствии с ним федеральных законов.*

К специальным налоговым режимам относятся:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей;
- упрощенная система налогообложения;
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;
- патентная система налогообложения.

11.1. Упрощенная система налогообложения

Налогоплательщики

Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения.

Правом перехода на упрощенную систему налогообложения могут воспользоваться, однако, не все налогоплательщики, а только те организации, у

которых по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доходы не превысили 45 млн. руб. (без учета НДС).

Величина предельного размера доходов организации, ограничивающая право организации перейти на упрощенную систему налогообложения, подлежит индексации не позднее 31 декабря текущего года на коэффициент-дефлятор, установленный на следующий календарный год.

Отметим, что НК РФ предусматривает ограничения для перехода на упрощенную систему налогообложения по показателям хозяйственной деятельности только для организаций.

Однако есть еще и ограничения по видам деятельности, численности работников, которые распространяются не только на юридических лиц, но и на индивидуальных предпринимателей.

Так, не вправе применять упрощенную систему налогообложения:

- 1) организации, имеющие филиалы;
 - 2) банки;
 - 3) страховщики;
 - 4) негосударственные пенсионные фонды;
 - 5) инвестиционные фонды;
 - 6) профессиональные участники рынка ценных бумаг;
 - 7) ломбарды;
 - 8) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;
 - 9) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся игорным бизнесом;
 - 10) нотариусы, занимающиеся частной практикой; адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты;
 - 11) организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;
 - 12) организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
 - 13) организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25 %.
- Данное ограничение не распространяется на организации, 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%;
- 14) организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период превышает **100 человек**;
 - 15) организации, у которых остаточная стоимость основных средств,

определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, превышает **100 млн. руб.;**

- 16) казенные и бюджетные учреждения;
- 17) иностранные организации;
- 18) микрофинансовые организации.

Организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, вправе применять упрощенную систему налогообложения в отношении иных осуществляемых ими видов предпринимательской деятельности. При этом ограничения по численности работников и стоимости основных средств по отношению к таким организациям и индивидуальным предпринимателям определяются исходя из всех осуществляемых ими видов деятельности, а предельная величина доходов определяется по тем видам деятельности, налогообложение которых осуществляется в соответствии с общим режимом налогообложения.

Применение упрощенной системы налогообложения предусматривает *замену уплаты большинства налогов и сборов уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности налогоплательщика за налоговый период.*

Перечень отменяемых налогов зависит *от категории налогоплательщиков.* Применение упрощенной системы налогообложения *организациями* предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость). *Организации,* применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются плательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ. Иные налоги уплачиваются *организациями,* применяющими упрощенную систему налогообложения, в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Применение упрощенной системы налогообложения *индивидуальными предпринимателями* предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности). *Индивидуальные предприниматели,* применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются плательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ. Иные налоги уплачиваются *индивидуальными предпринимателями,* применяющими упрощенную систему налогообложения, в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не освобождаются от обязанностей *налоговых агентов* и в связи с этим продолжают перечислять налог на доходы с суммы оплаты труда работников.

Организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения со следующего календарного года, уведомляют об этом налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального *предпринимателя не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения.*

В уведомлении указывается выбранный объект налогообложения. Организации указывают в уведомлении также остаточную стоимость основных средств и размер доходов по состоянию на 1 октября года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения.

Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, не вправе перейти на иной режим налогообложения до окончания налогового периода.

Они могут потерять право на применение упрощенной системы налогообложения, если по итогам отчетного (налогового) периода их доходы превысили 60 млн. руб. или остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, превысит 100 млн. руб., или средняя численность работников за налоговый (отчетный) период превысила 100 человек, или доля непосредственного участия другой организации превысила 25 %.

Переход на общий режим уплаты налогов производится с начала того квартала, в котором было допущено указанное превышение.

Налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган о переходе на иной режим налогообложения в течение 15 календарных дней по истечении отчетного (налогового) периода.

Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором они предполагают перейти на общий режим налогообложения. Однако вернуться вновь к упрощенной системе налогообложения возможно будет не ранее чем через один год после утраты права на применение упрощенной системы налогообложения.

Объекты налогообложения

Объектами налогообложения признаются:

- *доходы;*
- *доходы, уменьшенные на величину расходов.*

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком (за исключением налогоплательщиков – участников

договора о совместной деятельности или договора доверительного управления имуществом. Указанные налогоплательщики применяют в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.).

В течение налогового периода налогоплательщик не может менять объект налогообложения. Объект налогообложения может быть изменен с начала налогового периода, если налогоплательщик уведомит налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором налогоплательщик предлагает изменить объект налогообложения.

В состав доходов, учитываемых налогоплательщиками при определении объекта налогообложения, относятся:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав;
- внереализационные доходы.

В Налоговом кодексе РФ приводится **закрытый перечень расходов**, которые уменьшают доходы налогоплательщика.

К таким расходам относятся:

1) расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств.

Если основные средства приобретены в период применения упрощенной системы налогообложения, расходы принимаются в момент ввода объектов основных средств в эксплуатацию.

Если объекты основных средств и нематериальных активов приобретены до перехода на упрощенную систему налогообложения, их стоимость включается в расходы в следующем порядке:

- *основные средства и нематериальные активы со сроком полезного использования до 3 лет включительно – в течение первого календарного года применения упрощенной системы налогообложения;*
- *основные средства и нематериальные активы со сроком полезного использования от 3 до 15 лет включительно: в течение первого года применения упрощенной системы налогообложения – 50% стоимости, второго года – 30% стоимости и третьего года – 20% стоимости;*
- *основные средства и нематериальные активы со сроком полезного использования свыше 15 лет – в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями от стоимости основных средств.*

2) расходы на приобретение нематериальных активов, а также создание нематериальных активов самим налогоплательщиком;

3) расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных);

4) арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг) имущество;

5) материальные расходы;

6) расходы на оплату труда; выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством РФ;

7) расходы на обязательное страхование работников и имущества, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ;

8) суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам);

9) проценты, уплачиваемые за пользование кредитами и займами, а также оплаченные услуги кредитных организаций;

10) расходы на обеспечение пожарной безопасности налогоплательщика в соответствии с законодательством РФ, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;

11) суммы таможенных платежей, уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации и не подлежащие возврату налогоплательщику в соответствии с таможенным законодательством РФ;

12) расходы на содержание служебного транспорта, а также компенсация за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах установленных норм;

13) расходы на командировки с учетом установленных норм;

14) плата государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление документов в пределах утвержденных тарифов;

15) расходы на аудиторские услуги;

16) расходы на публикацию бухгалтерской отчетности;

17) расходы на канцелярские товары;

18) расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи;

19) расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям);

20) расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания;

21) расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;

22) суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах;

23) расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на сумму налога на добавленную стоимость);

24) расходы на выплату комиссионных, агентских вознаграждений и вознаграждений по договорам поручения;

25) расходы на оказание услуг по гарантийному ремонту и обслуживанию;

26) расходы на подтверждение соответствия продукции, процессов производства или иных объектов требованиям технических регламентов, положениям стандартов или условиям договоров;

27) расходы на проведение обязательной оценки в целях контроля за правильностью уплаты налогов в случае возникновения спора об исчислении налоговой базы;

28) плата за предоставление информации о зарегистрированных правах;

29) расходы на оплату услуг специализированных организаций по изготовлению документов кадастрового и технического учета;

30) расходы на оплату услуг специализированных организаций по проведению экспертизы, обследований, выдаче заключений для получения лицензии на осуществление конкретного вида деятельности;

31) судебные расходы и арбитражные сборы;

32) периодические (текущие) платежи за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности (правами, возникающими из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности);

33) расходы на подготовку и переподготовку кадров;

34) расходы в виде отрицательной курсовой разницы, возникающей при переоценке имущества в виде валютных ценностей и требований;

35) расходы на обслуживание контрольно-кассовой техники;

36) расходы по вывозу твердых бытовых отходов.

Доходы и расходы налогоплательщика для целей исчисления единого налога определяются кассовым методом.

Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов основных средств отражаются в последний день отчетного (налогового) периода в размере уплаченных сумм.

Налоговая база

Признание налоговой базы при упрощенной системе налогообложения зависит от объекта налогообложения.

Так, если в качестве объекта выбран доход организации или индивидуального предпринимателя, то *налоговая база определяется как денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя.*

Если же за объектом признаны *доходы* организации или индивидуального предпринимателя, *уменьшенные на величину расходов, налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.*

Налогоплательщик, принимающий за объект налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, *уплачивает минимальный налог, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы минимального налога.* Сумма минимального налога исчисляется в размере 1 % налоговой базы, которой являются доходы.

В следующие налоговые периоды налогоплательщик имеет право включить в расходы для исчисления налоговой базы сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в

общем порядке, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее.

Налогоплательщик, использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, вправе применять перенос убытка на будущие налоговые периоды в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Налогоплательщик вправе перенести на текущий налоговый период сумму убытка, полученного в предыдущем налоговом периоде. Убыток, не перенесенный на следующий год, может быть перенесен целиком или частично на любой год из последующих 9 лет. Если налогоплательщик получил убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущие налоговые периоды производится в той очередности, в которой они получены.

Уменьшение налоговой базы на сумму убытка, полученного за предыдущие налоговые периоды, может производиться, если в эти периоды налогоплательщик применял упрощенную систему налогообложения и в качестве налоговой базы использовал доходы, уменьшенные на сумму расходов. Убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы налогообложения, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

Налоговый период

Налоговым периодом для целей исчисления единого налога признается *календарный год*.

За отчетный период принимаются I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налоговые ставки

НК РФ предусматривает следующие виды *налоговых ставок* для исчисления единого налога:

- если за объект налогообложения приняты доходы, налоговая ставка равна 6%;
- если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка равна 15%. Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 % в зависимости от категории налогоплательщиков.

Порядок исчисления и уплаты налога

Все налогоплательщики самостоятельно исчисляют по итогам налогового периода сумму налога исходя из ставки налога и фактически полученной налоговой базы.

Налогоплательщики, принявшие в качестве объекта налогообложения *доходы*, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу.

Сумма налога (авансовых платежей по налогу), исчисленная за налоговый (отчетный) период, уменьшается указанными налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование, обязательное медицинское страхование, а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности, платежей по договорам добровольного личного страхования. При этом сумма налога (авансового платежа) не может быть уменьшена более чем на 50 %.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения *доходы, уменьшенные на величину расходов*, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу.

Авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации.

Для организаций срок подачи деклараций за налоговый период — не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. *Для индивидуальных предпринимателей* — не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики обязаны вести налоговый учет показателей своей деятельности. Налоговым регистром является *книга учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей*, форма и порядок заполнения которой утверждается Минфином России.

11.2. Патентная система налогообложения

Налогоплательщики

Применение упрощенной системы налогообложения на основе патента разрешается индивидуальным предпринимателям, осуществляющим следующие виды предпринимательской деятельности:

- 1) ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;
- 2) ремонт, чистка, окраска и пошив обуви;
- 3) парикмахерские и косметические услуги;
- 4) химическая чистка, крашение и услуги прачечных;
- 5) изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц;

- 6) ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий;
- 7) ремонт мебели;
- 8) услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий;
- 9) техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования;
- 10) оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом;
- 11) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров втомобильным транспортом;
- 12) ремонт жилья и других построек;
- 13) услуги по производству монтажных, электромонтажных, санитарно – технических и сварочных работ;
- 14) услуги по остеклению балконов и лоджий, нарезке стекла и зеркал, художественной обработке стекла;
- 15) услуги по обучению населения на курсах и по репетиторству;
- 16) услуги по присмотру и уходу за детьми и больными;
- 17) услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома;
- 18) ветеринарные услуги;
- 19) сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих предпринимателю на праве собственности;
- 20) изготовление изделий народных художественных промыслов;
- 21) прочие услуги производственного характера (услуги по переработке сельскохозяйственных продуктов и даров леса; изготовление валяной обуви; изготовление сельскохозяйственного инвентаря из материала заказчика; граверные работы по металлу, стеклу, фарфору. Дереву, керамике и другие услуги;
- 22) производство и реставрация ковров и ковровых изделий;
- 23) ремонт ювелирных изделий, бижутерии;
- 24) чеканка и гравировка ювелирных изделий;
- 25) монофоническая и стереофоническая запись речи, пения, инструментального исполнения заказчика на магнитную ленту, компакт-диск, перезапись музыкальных и литературных произведений на магнитную ленту, компакт-диск;
- 26) услуги по уборке жилых помещений и ведению домашнего хозяйства;
- 27) услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления;
- 28) проведение занятий по физической культуре и спорту;
- 29) услуги носильщиков на железнодорожных вокзалах, автовокзалах, аэровокзалах, в аэропортах, морских, речных портах;
- 30) услуги платных туалетов;
- 31) услуги поваров по изготовлению блюд на дому;

- 32) оказание услуг по перевозке пассажиров водным транспортом;
- 33) оказание услуг по перевозке грузов водным транспортом;
- 34) услуги, связанные со сбытом сельскохозяйственной продукции (хранение, сортировка, сушка, мойка, расфасовка, упаковка и транспортировка);
- 35) услуги, связанные с обслуживанием сельскохозяйственного производства (механизированные, агрохимические, мелиоративные, транспортные работы);
- 36) услуги по зеленому хозяйству и декоративному цветоводству;
- 37) ведение охотничьего хозяйства и осуществление охоты;
- 38) занятие медицинской деятельностью или фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности;
- 39) осуществление частной детективной деятельности лицом, имеющим лицензию;
- 40) услуги по прокату;
- 41) экскурсионные услуги;
- 42) обрядовые услуги;
- 43) ритуальные услуги;
- 44) услуги уличных патрулей, охранников, сторожей и вахтеров;
- 45) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;
- 46) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;
- 47) услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания.

Документом, удостоверяющим право на применение патентной системы налогообложения, является патент на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности, в отношении которого введена патентная система налогообложения. Индивидуальный предприниматель вправе получить несколько патентов.

При применении патентной системы налогообложения индивидуальный предприниматель вправе привлекать наёмных работников, среднесписочная численность которых за налоговый период не должна превышать 15 человек по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем.

Законами субъектов РФ устанавливаются размеры потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения. При этом максимальный

размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода не может превышать 1 млн. рублей. Максимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода подлежит индексации на коэффициент – дефлятор, установленный на соответствующий календарный год.

Применение патентной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате:

- 1) налога на доходы физических лиц (в части доходов, полученных при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения);
- 2) налога на имущество физических лиц (в части имущества, используемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения);
- 3) налога на добавленную стоимость за исключением налога на добавленную стоимость при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется патентная система налогообложения, а также при ввозе товаров на территорию РФ.

Иные налоги индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения уплачивают в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения признается потенциально возможный к получению годовой доход индивидуального предпринимателя по соответствующему виду предпринимательской деятельности.

Налоговая база

Налоговая база определяется как денежное выражение потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по виду предпринимательской деятельности, в отношении которого применяется патентная система налогообложения.

Установленный на календарный год законом субъекта РФ размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода применяется в следующем календарном году, если он не изменен законом субъекта РФ.

Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный год. Если патент выдан на срок менее календарного года, налоговым периодом признается срок, на который выдан патент.

Если индивидуальный предприниматель прекратил предпринимательскую деятельность, в отношении которой применялась патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента, налоговым периодом признается период с начала действия патента до даты прекращения такой деятельности.

Налоговая ставка

Налоговая ставка устанавливается в размере 6 %.

Законами РФ может быть установлена налоговая ставка в размере 0 % для налогоплательщиков – индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной или научной сферах на срок не более двух налоговых периодов в пределах двух календарных лет.

Порядок исчисления и уплаты налога

Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

В случае получения патента на срок менее 12 месяцев налог рассчитывается путем деления размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода на 12 месяцев и умножения полученного результата на количество месяцев срока, на который выдан патент.

Налогоплательщики производят уплату налога по месту постановки на учет в следующие сроки:

- 1) если патент получен на срок до 6 месяцев, - в размере полной суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента;
- 2) если патент получен на срок от 6 месяцев до календарного года, - в размере одной трети суммы налога в срок не позднее 90 календарных дней после начала действия патента и в размере двух третей суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента.

Налоговая декларация по налогу в налоговые органы не представляется.

Налогоплательщики ведут учет доходов от реализации *в книге учета доходов индивидуального предпринимателя*. Книга учета доходов ведется отдельно по каждому полученному патенту.

11.3. Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Вмененный доход — потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке.

Налогоплательщики

Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом, и перешедшие на уплату единого налога в установленном порядке.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее — единый налог на вмененный доход или единый налог) вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов,

законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя в соответствии с главой 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» НК РФ и применяется в отношении следующих видов деятельности:

- 1) оказание бытовых услуг (классифицируемых по Общероссийскому классификатору услуг населению);
- 2) оказание ветеринарных услуг;
- 3) оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- 4) оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках;
- 5) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве не более 20 транспортных средств;
- 6) розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м по каждому объекту, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади;
- 7) оказание услуг общественного питания, осуществляемых при использовании зала площадью не более 150 кв. м;
- 8) распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций;
- 9) размещение рекламы на транспортных средствах;
- 10) оказание услуг по временному проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте общую площадь помещений не более 500 кв. метров;
- 11) оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей;
- 12) оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания.

Организации и индивидуальные предприниматели, желающие перейти на уплату единого налога, подают в налоговые органы в течение 5 дней со дня начала применения системы налогообложения заявление о постановке на учет в качестве налогоплательщика единого налога.

На уплату единого налога не вправе переходить:

- 1) организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек;

- 2) организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25 %;
- 3) учреждения образования, здравоохранения и социального обеспечения в части предпринимательской деятельности по оказанию услуг общественного питания;
- 4) организации и индивидуальные предприниматели в части оказания услуг по передаче во временное владение и пользование автозаправочных станций и автогазозаправочных станций.

Организации, уплачивающие единый налог на вмененный доход, не уплачивают следующие налоги:

- налог на прибыль организаций;
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ;
- налог на имущество организаций (за исключением объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость).

Предприниматели, уплачивающие единый налог на вмененный доход, не уплачивают:

- налог на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от деятельности, облагаемой единым налогом);
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ;
- налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Объект налогообложения

Объектом налогообложения для применения единого налога признается *вмененный доход налогоплательщика.*

Налоговая база

Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается *величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.*

Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используют физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовую доходность в месяц (табл. 11.3.1).

Базовая доходность – это условная месячная доходность в стоимостном выражении на единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности, которая используется для расчета величины вмененного дохода.

Таблица 11.3.1

Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в месяц, руб.
1	2	3
Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7500
Оказание ветеринарных услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7500
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	12000
Оказание услуг по предоставлению во временное владение (пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	Общая площадь стоянки (в квадратных метрах)	50
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	Площадь торгового зала (в квадратных метрах)	1800
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых не превышает 5 кв. метров	Торговое место	9000
Реализация товаров с использованием торговых автоматов	Торговый автомат	4500
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов	Площадь торгового зала (в квадратных метрах)	1800

Окончание табл. 11.3.1		
1	2	3
Оказание услуг общественного питания через объекты организации общественного питания, имеющие залы обслуживания посетителей	Площадь зала обслуживания посетителей (в квадратных метрах)	1000
Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов	Количество транспортных средств, используемых для перевозки грузов	6000
Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров	Количество посадочных мест	1500
Развозная и разносная розничная торговля	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	4500
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций (за исключением наружной рекламы с автоматической сменой изображения и электронных табло)	Площадь информационного поля (в квадратных метрах)	3000
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций с автоматической сменой изображения	Площадь информационного поля (в квадратных метрах)	4000
Оказание услуг по временному размещению и проживанию	Общая площадь помещения для временного размещения и проживания (в квадратных метрах)	1000

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1 и К2.

Корректирующий коэффициент К1 – это устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, соответствующий индексу изменения потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации. Коэффициент-дефлятор публикуется в порядке, установленном Правительством РФ.

Корректирующий коэффициент К2 учитывает совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, величину

доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности, виды применяемой рекламы. Значения коэффициента К2 определяются представительными органами муниципальных районов, городских округов, законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя на календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно. Значение К2 округляется до третьего знака после запятой.

В случае, если в течение налогового периода у налогоплательщика произошло изменение величины физического показателя, налогоплательщик при исчислении суммы единого налога учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя.

Налоговый период

Налоговым периодом по данному налогу признается *квартал*.

Налоговая ставка

Ставка единого налога устанавливается в размере *15 % величины вмененного дохода*.

Порядок и сроки уплаты единого налога

Уплата единого налога на вмененный доход производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование, обязательное медицинское страхование, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование и на сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 %.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

11.4. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)

Налогоплательщики

Налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Наиболее важным моментом для налогообложения организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств и индивидуальных предпринимателей является норма, закрепляющая их право перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку и реализующие эту продукцию при условии, что в общем доходе от реализации доля этой продукции составляет не менее 70%.

На уплату единого сельскохозяйственного налога вправе перейти:

1) сельскохозяйственные товаропроизводители, если по итогам работы за календарный год, предшествующий году подачи уведомления о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции составляет не менее 70 %;

2) сельскохозяйственные потребительские кооперативы, если по итогам работы за календарный год, предшествующий году подачи уведомления о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, в общем доходе от реализации сельскохозяйственной продукции доля доходов от реализации продукции собственного производства членов кооперативов составляет не менее 70 %;

3) рыбохозяйственные организации, являющиеся градо- и поселкообразующими организациями, если они удовлетворяют условиям:

- в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) за календарный год, предшествующий году подачи уведомления о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, доля дохода от реализации их уловов водных биологических ресурсов или произведенной рыбной продукции составляет не менее 70 %;

- и если рыболовство осуществляется на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих им на праве собственности или используемых на основании договоров фрахтования;

4) рыбохозяйственные организации (за исключением организаций, указанных в п.3) и индивидуальные предприниматели при выполнении условий:

- если средняя численность работников за каждый из двух лет, предшествующих году подачи уведомления о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, не превышает 300 человек;

- в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) за календарный год, предшествующий году подачи уведомления о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, доля дохода от реализации их уловов водных биологических ресурсов или произведенной рыбной продукции составляет не менее 70 %.

Организации, являющиеся плательщиками единого сельскохозяйственного налога, освобождаются от обязанности по уплате налога на прибыль, налога на имущество организаций, налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ).

Переход на уплату единого сельскохозяйственного налога индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от

предпринимательской деятельности); налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации); налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности).

Налоговым кодексом РФ установлено, что уплата иных налогов и сборов осуществляется в соответствии с иными режимами налогообложения.

Кроме того, плательщики единого сельскохозяйственного налога не освобождаются от обязанностей налоговых агентов и в связи с этим продолжают перечислять налог с суммы оплаты труда работников.

Переход на общий режим налогообложения до окончания налогового периода на добровольной основе невозможен. Налогоплательщик может потерять право на уплату единого сельскохозяйственного налога; если по итогам налогового периода доля доходов от реализации произведенной им сельскохозяйственной продукции (выращенной рыбы) в общем доходе реализации составила менее 70 %. Налогоплательщик производит перерасчет налогов за весь налоговый период, в котором он потерял право на уплату единого сельскохозяйственного налога, и в течение 20 календарных дней по истечении указанного налогового периода подает заявление в налоговый орган о перерасчете налоговых обязательств и переходе на общий режим налогообложения. Уплата пересчитанных сумм налогов производится им до 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом по единому сельскохозяйственному налогу без штрафных санкций и пеней. В добровольном порядке переход на общий режим налогообложения производится с начала календарного года с обязательной подачей уведомления в налоговый орган не позднее 15 января года, в котором налогоплательщик предполагает перейти на общий режим.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения признаются *доходы, уменьшенные на величину расходов*.

В качестве доходов признаются доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, а также внереализационные доходы. Та и другая группа доходов определяется в соответствии с налогом на прибыль. Кроме того, при определении объекта налогообложения не учитываются те же доходы, что и при налогообложении прибыли.

Для индивидуальных предпринимателей объектом налогообложения являются доходы от предпринимательской деятельности, уменьшенные на величину расходов.

Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках или в кассу организации, а также получения имущества (имущественных прав), т. е. кассовый метод.

Перечень расходов, признаваемых для целей исчисления единого сельскохозяйственного налога, является закрытым. Расходы признаются после

их фактической оплаты. Налогоплательщики могут уменьшить полученные ими доходы на следующие расходы:

1) расходы на приобретение основных средств признаются в последний день отчетного (налогового) периода в полном объеме, если объекты приобретены после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога.

2) расходы на приобретение нематериальных активов принимаются в порядке, аналогичном основным средствам;

3) расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных);

4) арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (том числе принятое в лизинг) имущество;

5) материальные расходы;

6) расходы на оплату труда; пособия по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством РФ;

7) расходы на обязательное страхование работников и имущества, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ;

8) суммы НДС по приобретаемым товарам (работам, услугам);

9) проценты, уплачиваемые за пользование кредитами и займами, а также оплаченные услуги кредитных организаций;

10) расходы на обеспечение пожарной безопасности налогоплательщика в соответствии с законодательством РФ, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;

11) суммы таможенных платежей, уплачиваемые при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации и не подлежащие возврату налогоплательщикам в соответствии с таможенным законодательством РФ;

12) расходы на содержание служебного транспорта, а также компенсация за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах установленных норм;

13) расходы на командировки, в частности на проезд работника к месту командировки и обратно; наем жилого помещения; суточные или полевое довольствие в пределах норм; оформление и выдачу паспортов, виз, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов; консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы;

14) плата государственному и(или) частному нотариусу за нотариальное оформление документов в пределах утвержденных тарифов;

15) расходы на аудиторские услуги;

16) расходы на публикацию бухгалтерской отчетности;

17) расходы на канцелярские товары;

18) расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи;

19) расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям);

20) расходы на рекламу производимых (приобретенных) и(или) реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания;

21) расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;

22) расходы на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах;

23) суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах;

24) расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на сумму налога на добавленную стоимость);

25) расходы на информационно-консультационные услуги;

26) расходы на повышение квалификации кадров;

27) судебные расходы и арбитражные сборы;

28) расходы в виде уплаченных сумм пеней и штрафов за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств, а также в виде сумм, уплаченных в возмещение причиненного ущерба;

29) расходы на подготовку в образовательных учреждениях среднего профессионального и высшего профессионального образования специалистов для налогоплательщиков.

Налоговая база

Налоговой базой по единому сельскохозяйственному налогу признается *денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов*. Доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу ЦБ РФ на дату получения доходов или осуществления расходов, и учитываются в совокупности с доходами и расходами, выраженными в рублях.

Доходы и расходы, выраженные в натуральной форме, исчисляются исходя из порядка определения рыночной цены.

Если в предыдущие налоговые периоды расходы превысили доходы, то полученную сумму убытка налогоплательщик вправе зачесть в течение 10 налоговых периодов в размере, не превышающем 30 % налоговой базы.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении общего режима налогообложения, не принимается при переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога. Убыток, полученный при уплате единого сельскохозяйственного налога, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

Налогоплательщики, ранее применявшие общий режим налогообложения с использованием метода начисления, при переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога выполняют следующие правила:

- на дату перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога в налоговую базу включаются суммы денежных средств, полученные в период применения общего режима налогообложения в оплату по договорам, исполнение которых налогоплательщики осуществляют после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога;
- на дату перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога в учете отражается остаточная стоимость основных средств, приобретенных и оплаченных в период применения общего режима налогообложения, в виде разницы между ценой приобретения и суммой начисленной амортизации. В отношении основных средств, числящихся у налогоплательщика, оплата которых будет осуществлена после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, остаточная стоимость учитывается начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена оплата такого объекта основных средств;
- не включаются в налоговую базу денежные средства, полученные после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, если по правилам налогового учета по методу начислений указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций при применении общего режима налогообложения;
- расходы, осуществленные налогоплательщиками после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, признаются расходами, вычитаемыми из налоговой базы, на дату их осуществления, если оплата таких расходов была осуществлена в течение периода применения общего режима налогообложения, либо на дату оплаты, если оплата таких расходов была осуществлена после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога;
- не вычитаются из налоговой базы денежные средства, уплаченные после перехода на единый сельскохозяйственный налог в оплату расходов налогоплательщиков, если до перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога такие расходы были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Налогоплательщики, уплачивающие единый сельскохозяйственный налог, при переходе на общий режим налогообложения с использованием метода начислений выполняют следующие правила:

- не включаются в налоговую базу денежные средства, полученные после перехода на общий режим налогообложения, если по правилам налогового учета указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы при уплате единого сельскохозяйственного налога;
- расходы, осуществленные налогоплательщиками в период после перехода на общий режим налогообложения, признаются расходами, вычитаемыми из

налоговой базы, на дату их осуществления, независимо от даты оплаты таких расходов.

Налоговый период

Налоговым периодом по единому сельскохозяйственному налогу признается *календарный год*, а *отчетным периодом* — *полугодие*.

Налоговая ставка

Налоговая ставка устанавливается *в размере 6 %*.

Порядок исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога.

По итогам отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа единого сельскохозяйственного налога исходя из налоговой ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия. По итогам налогового периода авансовые платежи засчитываются в счет уплаты единого сельскохозяйственного налога.

Авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу уплачиваются не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода. По итогам отчетного периода декларации представляются не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода.

Единый сельскохозяйственный налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается организациями и индивидуальными предпринимателями не позднее сроков, установленных для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период.

Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению организации. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются организациями не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Индивидуальные предприниматели по истечении налогового периода представляют налоговые декларации в налоговые органы по месту своего жительства не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое специальный налоговый режим?
2. Что относится к сельскохозяйственным предприятиям индустриального типа?
3. Единый сельскохозяйственный налог — это право или обязанность плательщика?
4. Каковы условия перевода на уплату единого сельскохозяйственного налога?
5. Какие налоги и сборы заменяются единым сельскохозяйственным налогом?
6. Каковы условия перехода на упрощенную систему налогообложения?
7. Какие организации и предприниматели не имеют права использовать упрощенную систему налогообложения?

8. Какие налоги заменяет единый налог при упрощенной системе налогообложения?
9. Что является объектом налогообложения при упрощенной системе налогообложения?
10. Какие налоговые ставки применяются при упрощенной системе налогообложения?
11. Каков порядок расчета и уплаты единого налога при упрощенной системе налогообложения?
12. Что понимается под вмененным доходом?
13. Как определяется вмененный доход?
14. В отношении каких видов предпринимательской деятельности используется система налогообложения на вмененный доход?
15. Для чего применяют корректирующие коэффициенты базовой доходности?
16. Чему равен налоговый период при исчислении единого налога на вмененный доход?
17. По какой налоговой ставке исчисляется единый налог на вмененный доход?

Тесты

№ 1. Плательщики единого сельскохозяйственного налога:

- 1) являются плательщиками НДС;
- 2) являются плательщиками транспортного налога;
- 3) являются плательщиками налога на имущество организаций.

№ 2. Могут ли сельскохозяйственные производители — плательщики единого сельскохозяйственного налога уплачивать различные суммы налога при владении земельными участками одинаковой площади, расположенные в одной области:

- 1) нет, не могут;
- 2) да, могут;
- 3) зависит от категории плательщика.

№3. Имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения:

- 1) общества с ограниченной ответственностью;
- 2) открытые акционерные общества;
- 3) организации независимо от организационно – правовой формы и индивидуальные предприниматели.

№4. Минимальный налог при упрощенной системе налогообложения исчисляется от налоговой базы, которой являются доходы, в размере:

- 1) 1%;
- 2) 6 %;
- 3) 15 %.

№5. Налогоплательщик, перешедший с упрощенной системы налогообложения на общий режим налогообложения, вправе перейти на упрощенный режим:

- 1) с начала следующего года;
- 2) через год после утраты права использовать упрощенную систему;
- 3) через два года после утраты права использовать упрощенную систему.

№6. Срок уплаты авансовых платежей при упрощенной системе налогообложения:

- 1) не позднее 15-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;
- 2) не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;
- 3) не позднее 30-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

№7. Корректирующий коэффициент базовой доходности К1 учитывает:

- 1) особенность места, где осуществляется предпринимательская деятельность;
- 2) ассортимент товаров;
- 3) изменение потребительских цен на товары.

СЛОВАРЬ ТЕРМИНОВ

А

Адвалорная ставка – ставка таможенной пошлины, начисляемая в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров.

Акт налоговой проверки - документ, составляемый уполномоченными должностными лицами налоговых органов по результатам выездной налоговой проверки в соответствии с требованиями ст. 100 НК РФ, являющийся одним из оснований для принятия решения по результатам рассмотрения материалов проверки.

Акцизы – косвенные налоги, включаемые в цену товаров (работ, услуг).

Б

Базовая доходность — условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода.

Бюджеты (бюджет) – в законодательстве о налогах и сборах под данным термином могут пониматься федеральный бюджет, бюджеты субъектов Российской Федерации (региональные), бюджеты муниципальных образований (местные).

В

Валовой доход – все поступления физического лица от выполнения им услуг или действий, произведенных в пользу или по поручению физических и юридических лиц, независимо от формы и характера означенных услуг или действий. В валовой доход не включаются суммы полученных доходов, которые в соответствии с законодательством о налогах и сборах не подлежат налогообложению.

Взаимозависимые лица для целей налогообложения — физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц.

Вмененный доход — потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке.

Временные разницы – доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль – в другом или других отчетных периодах.

Вычитаемые временные разницы – при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащую уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Г

Государственная пошлина – обязательный и действующий на всей территории Российской Федерации платеж, взимаемый за совершение юридически значимых действий либо выдачу документов уполномоченными на то органами или должностными лицами.

Государственная регистрация – обязательная процедура постановки на учет налогоплательщиков и объектов налогообложения (определенных видов имущества).

Д

Декларант – лицо, перемещающее через таможенную границу Российской Федерации товары и (или) заявляющее (декларирующее), представляющее и предъявляющее товары для целей таможенного оформления.

Дивиденд — любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации.

Добавленная стоимость – часть стоимости товаров (работ, услуг), приращенная непосредственно на данном предприятии, в данном подразделении, торговом, посредническом звене; экономический показатель, характеризующий формирование и прирост стоимости товара на всех стадиях его производства и реализации.

Доход — экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

И

Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) – единый по всем видам налогов и сборов номер, присваиваемый налоговым органом каждому налогоплательщику в целях учета налогоплательщиков и налогового контроля.

Идентичные товары — товары, имеющие одинаковые характерные для них основные признаки.

Изменение срока уплаты налога и сбора — перенос установленного срока уплаты налога и сбора на более поздний срок.

Имущество — виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с ГК РФ.

Инвестиционный налоговый кредит — изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований, указанных в НК РФ, предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

Индивидуальные предприниматели — физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие

предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, главы крестьянских (фермерских) хозяйств.

Источник налога – доход (или имущество), из которого налогоплательщик уплачивает налог.

Л

Льготы — преимущества, предусмотренные законодательством о налогах и сборах и предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов, по сравнению с другими налогоплательщиками и плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог и сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Н

Налог — обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и(или) муниципальных образований.

Налоговая база — стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения.

Налоговая декларация — письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источников доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и(или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога.

Налог на добавленную стоимость – форма изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

Налоговая политика – система мероприятий, проводимых государством в области налогов и сборов; составная часть финансовой политики государства. Содержание и цели налоговой политики обусловлены социально-экономическим строем общества, состоянием экономики и государственных финансов.

Налоговая проверка – форма налогового контроля, осуществляемого налоговыми органами в целях полноты и правильности уплаты налогов и сборов.

Налоговая ставка — величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.

Налоговая тайна—любые полученные налоговым органом, органами налоговой полиции, органом государственного внебюджетного фонда и таможенным органом сведения о налогоплательщике.

Налоговое правонарушение – виновно совершенное противоправное деяние налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность.

Налоговое уведомление – уведомление о необходимости уплатить налог, направляемое налоговым органом в случаях, предусмотренных законодательством о налогах и сборах РФ, налогоплательщику не позднее 30 дней до наступления срока платежа.

Налоговый агент – лицо, на которое в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (бюджетный фонд) налогов.

Налоговый кредит — изменение срока уплаты налога на срок от трех месяцев до одного года при наличии хотя бы одного из оснований, указанных в НК РФ.

Налоговый период — календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате.

Недоимка – сумма налога или сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок.

Носитель налога – термин экономической теории, означающий физическое лицо, фактически несущее бремя налогообложения в том случае, когда оно не является субъектом налогообложения (налогоплательщиком) по конкретным видам налогов и сборов.

О

Обособленное подразделение организации – любое территориально обособленное подразделение организации, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места.

Объекты налогообложения — операции по реализации товаров (работ, услуг), имущества, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

Организации – юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, филиалы и представительства указанных иностранных лиц и международных организаций, созданные на территории РФ.

Отложенное налоговое обязательство – часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенный налоговый актив – часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отсрочка (рассрочка) по уплате налога — изменение срока уплаты налога при наличии оснований, предусмотренных НК РФ, на срок 1—6 месяцев соответственно с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности.

П

Пеня – санкция за несвоевременное выполнение денежных обязательств. Начисляется в процентах к сумме невыполненного обязательства, как правило, за каждый день просрочки.

Постоянное налоговое обязательство – это сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.

Постоянные разницы – доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

Р

Работа – деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организаций и (или) физических лиц.

Расходы – понесенные лицом затраты, влекущие в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях уменьшение налоговой базы.

Розничная торговля – предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами (в том числе за наличный расчет) а также с использованием платежных карт) на основе договоров розничной купли – продажи.

Рыночная цена — цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии — однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

С

Сбор – обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Специальный налоговый режим — особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени.

Стационарная торговая сеть – торговая сеть, расположенная в предназначенных и (или) используемых для ведения торговли зданиях, строениях, сооружениях, подсоединенных к инженерным коммуникациям.

Стационарная торговая сеть, имеющая торговые залы – торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях и строениях, имеющих оснащенные специальным оборудованием обособленные помещения, предназначенные для ведения розничной торговли (магазины, павильоны).

Т

Текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток) – это налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

Товар – любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

Требование об уплате налога – направленное налогоплательщику письменное извещение о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога и соответствующие пени.

У

Уклонение от налогов – преднамеренное сокрытие налогоплательщиками части объекта налогообложения (доходов или имущества) от обложения налогами либо уменьшение налоговых обязательств и платежей с помощью других незаконных методов.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль - сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли (убытка).

Ф

Физические лица – граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства.

Ц

Целевые налоги – налоги или сборы, поступления от которых обычно зачисляются не в государственные бюджеты, а в специальные внебюджетные фонды; форма мобилизации государством средств на проведение определенных мероприятий.

Цена товаров (работ, услуг) для целей налогообложения – фактический либо расчетный показатель, используемый для определения налоговых обязательств при реализации товаров (работ, услуг) организациями и индивидуальными предпринимателями.

Ш

Штраф – денежное взыскание, мера материального воздействия на лиц, виновных в нарушении действующего законодательства, договоров или определенных правил.

Ю

Юридическое лицо – организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Юридические лица должны иметь самостоятельный баланс или смету.

ОТВЕТЫ К ТЕСТАМ

№ темы	№ теста	№ ответа
1	1	1, 3, 4, 6
1	2	2
1	3	2
2	1	3
2	2	2
2	3	3
2	4	2
3	1	1
3	2	1
3	3	3
4	1	3
4	2	2
4	3	3
4	4	3
5	1	1
5	2	1
5	3	3
6	1	1
6	2	2
6	3	3
7	1	3
7	2	3
7	3	3
8	1	1
8	2	3
8	3	2
9.1	1	1
9.1	2	3
9.2	1	1
9.2	2	1
9.2	3	3
9.3	1	2
9.3	2	3
10	1	1
10	2	1
10	3	2
11	1	1
11	2	3
11	3	3
12	1	2
12	2	2
12	3	3
12	4	1
12	5	2
12	6	2
12	7	1

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

Нормативно – правовые акты

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Ч. 1, 2. - М.: Издательство «Омега – Л», 2015. – 944 с.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации

Литература

1. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учеб. пособие / ред. Б.Х. Алиев, Х.М. Мусаева. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014.
2. Налоги и налогообложение: учеб. пособие для студ. вузов / ред. Д.Г. Черник (ГУУ). 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ, 2013.
3. Налоги и налогообложение: учебник / И.А. Майбуров [и др.] - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015.
4. Налоги: практика налогообложения: учеб.-метод. пособие / Д.Г. Черник [и др.]; ред. Д.Г. Черник. - М.: Финансы и статистика, 2013.
5. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: учебник / В.Г. Пансков. М.: Юрайт, 2015.

Интернет - ресурсы

1. [http:// www. minfin. ru](http://www.minfin.ru)
2. <http:// www. nalog. ru>
3. <http:// www. nalogkodeks. ru>

Базы данных, информационно-справочные и поисковые системы

1. Информационно - правовая система «Консультант плюс».
2. Информационно - правовая система «Гарант»

Учебное издание

Кайрова Валентина Михайловна

Белоконская Елена Геннадьевна

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ

Учебное пособие

Редактор В.Л. Родичева

Подписано в печать 21.09.2015 Формат 60x84 1/16. Бумага писчая.

Усл. печ. л. 9,07. Уч.-изд. л. 10,06. Тираж 50 экз. Заказ

ФГБОУ ВПО «Ивановский государственный химико-технологический
университет»

Отпечатано на полиграфическом оборудовании кафедры экономики и финансов

ФГБОУ ВПО «ИГХТУ»

153000, г. Иваново, Шереметевский пр. , 7