

О.Ю. Ворожбит
В.А. Водопьянова

НАЛОГИ и НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебное пособие



Министерство образования и науки Российской Федерации
ФГБОУ ВО «Владивостокский государственный университет
экономики и сервиса»

**О.Ю. Ворожбит
В.А. Водопьянова**

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебное пособие

*Рекомендовано УМО РАЕ по классическому
университетскому и техническому
образованию в качестве учебного пособия
для студентов высших учебных заведений,
обучающихся по направлениям подготовки
38.03.01 «Экономика», 38.03.02
«Менеджмент», 38.03.07 «Товароведение»*

Владивосток
Издательство ВГУЭС
2016

УДК 336.22
ББК 65.05
В75

Рецензенты: *О.А. Синенко*, канд. экон. наук, доцент кафедры «Финансы и кредит» Школы экономики и менеджмента Дальневосточного федерального университета;
А.В. Корень, канд. экон. наук, доцент кафедры международного бизнеса и финансов Владивостокского государственного университета экономики и сервиса

Ворожбит, О.Ю.

В75 **Налоги и налогообложение [Текст]: учебное пособие / О.Ю. Ворожбит, В.А. Водопьянова ; Владивостокский государственный университет экономики и сервиса. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2016. – 156 с.**

ISBN 978-5-9736-0410-3

Учебное пособие составлено в соответствии с требованиями ОПОП: 38.03.02 Менеджмент, 38.03.01 Экономика, 38.03.07 Товароведение на базе ФГОС ВО. Представлены теория и практика налогообложения коммерческих предприятий и физических лиц. Содержит нормативную базу по действующим налогам РФ, практические ситуации, задачи, кейсы по налогообложению.

Для студентов, обучающихся по направлениям подготовки 38.03.01 Экономика, 38.03.02 Менеджмент, 38.03.07 Товароведение.

УДК 336.22
ББК 65.05

ISBN 978-5-9736-0410-3

© Владивостокский
государственный университет
экономики и сервиса, оформле-
ние, 2016

© Ворожбит О.Ю.,
Водопьянова В.А., текст, 2016

ВВЕДЕНИЕ

Налоги и сборы являются одним из основных инструментов государственного регулирования экономики. Налоги позволяют государству обеспечить поступления в бюджет, при этом основная часть налоговых поступлений идет от предпринимательских структур, остальная – от физических лиц и по существу является для них изъятием денежных средств.

В соответствии со ст. 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Налог – необходимое условие существования государства, его следует рассматривать как плату за возможность жить в цивилизованном обществе. Взимание налога – это не произвольное лишение собственника его имущества, но законное изъятие части имущества, вытекающее из конституционной публично-правовой обязанности.

Дисциплина «Налоги и налогообложение» относится к блоку дисциплин профессионального цикла, занимает важное место в подготовке выпускников по направлениям:

38.03.01 Экономика, профили «Финансы и кредит», «Налоги и налогообложение», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Учет и контроль в системе государственного управления», «Экономическая безопасность».

38.03.02 Менеджмент, профили «Управление малым бизнесом», «Финансовый менеджмент».

38.03.07 Товароведение.

Учебное пособие дает возможность студентам изучить:

- современную налоговую систему РФ, основные её элементы;
- нормативную базу по действующим налогам РФ;
- практические навыки исчисления действующих налогов и сборов РФ;
- режимы налогообложения, предусмотренные для предпринимательского сообщества их преимущества и недостатки;
- порядок формирования и предоставления налоговой отчетности.

Навыки, полученные студентами в процессе изучения данного курса, будут использованы ими на практике при работе в различных организациях и предпринимательских структурах.

Тема 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1.1. Экономическая сущность налогов. Функции налогов и сборов.

1.2. Принципы налогообложения.

1.3. Классификация налогов и сборов.

1.1. Экономическая сущность налогов. Функции налогов и сборов

Налоги на протяжении тысячелетий являлись основной статьей доходной части государственных бюджетов. За это время менялось отношение к ним, но их значение для бюджета государства только увеличивалось. Известны несколько высказываний в отношении налогов. Так, Фома Аквинский считал, что налоги – это дозволенная форма грабежа. В то же время основоположник теории налогообложения Адам Смит говорил о том, что налоги для тех, кто их платит, признак не рабства, а свободы. Известный французский просветитель Шарль Монтескье полагал, что ничто не требует столько ума, как определение той доли, которую у подданных забирают, и той, которую оставляют им.

«В налогах, – по мнению К. Маркса, – воплощено экономически выраженное существование государства». Эти мнения во многом противоречивы, но отражают разное отношение к налогам, которое существовало всю историю развития налогообложения и имеет место в настоящее время».

В соответствии с основными признаками налог неразрывно связан с государством. Сущность его заключается в обеспечении государства необходимыми средствами.

Налог – это обязательный, безвозмездный платеж, взимаемый с юридических и физических лиц в бюджет соответствующего уровня.

Внутреннее содержание налогов проявляется через *четыре важнейших функции*:

- 1) обеспечение финансирования государственных расходов – фискальная функция;
- 2) государственное регулирование экономики – регулирующая функция;

3) поддержание социального равновесия путем изменения соотношения между доходами отдельных социальных групп в целях сглаживания неравенства между ними – социальная функция;

4) контроль за соблюдением налогового законодательства – контрольная функция.

Фискальная функция вытекает из самой природы налогов. Она характерна для всех государств во все периоды их существования и развития. Фискальная функция – это изъятие части доходов предприятий и граждан для содержания государственного аппарата, обороны страны и той части непродуцированной сферы, которая не имеет собственных источников доходов.

С помощью реализации данной функции на практике формируются государственные финансовые ресурсы и создаются материальные условия для функционирования государства. Основная задача выполнения фискальной функции – обеспечение устойчивой доходной базы бюджетов всех уровней.

Регулирующая функция имеет особое значение в современных условиях антикризисного регулирования, активного воздействия государства на экономические и социальные процессы. Данная функция связана с распределением налоговых платежей между юридическими и физическими лицами, сферами и отраслями экономики, государством в целом и его территориальными образованиями. Через уровень налогового бремени она позволяет регулировать доходы разных групп населения и бизнеса. Налоговое регулирование реализуется через систему льгот и систему налоговых платежей и сборов.

Социальная функция налогов тесно связана с фискальной и регулирующей функциями посредством условий взимания подоходного и имущественного налогов.

Посредством налогов в государственном бюджете концентрируются средства, направляемые затем на решение экономических и социальных проблем, финансирование крупных межотраслевых, комплексных целевых программ (научно-технических и др.).

Налоги взимаются в большем размере с обеспеченных слоев населения, при этом значительная их доля должна в виде социальной помощи поступать к малоимущим слоям населения.

Контрольная функция имеет две составляющие:

– контроль своевременности и полноты налоговых поступлений в бюджет – реализуется налоговыми органами государства через систему налоговых проверок;

– сопоставление фактических налоговых поступлений с потребностями государства в финансовых ресурсах, реализуется на государственном уровне. На основании полученных результатов вносятся изменения в налоговую систему государства.

1.2. Принципы налогообложения

Основополагающими в теории налогов являются четыре классических принципа, сформулированных Адамом Смитом:

1. *Принцип справедливости*: граждане государства должны принимать материальное участие в поддержании правительства соразмерно доходам, которые они получают. Таким образом, налог должен собираться со всех налогоплательщиков постоянно, т.е. «каждый гражданин обязан платить налоги сообразно своему достатку». Этот принцип утверждает всеобщность обложения.

2. *Принцип определенности*: налог, который гражданин обязан платить, должен быть точно определен: время, способ и сумма платежа должны быть известны налогоплательщику. Имеется в виду, что нормативными правовыми актами до начала налогового периода должны быть определены правила исполнения обязанностей налогоплательщиков по уплате налогов и сборов.

3. *Принцип удобства* говорит о том, что каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые предоставляют наибольшие удобства для плательщиков. Другими словами, взимание налога не должно причинять гражданам неудобства по условиям места и времени.

4. *Принцип экономности* устанавливает, что расходы по содержанию налогового аппарата и взиманию налогов должны быть незначительными. Некоторые исследования показали, что система будет непродуктивной, если издержки по взиманию налогов превышают 7% величины налоговых поступлений.

Указанные принципы налогообложения характеризуют идеальную налоговую систему, некий образец, эталон, к которому следует стремиться. Состояние экономики и финансовое положение, интересы существующих политических сил, складывающаяся конъюнктура вносят определенные коррективы в эту модель.

1.3. Классификация налогов и сборов

Классификация налогов – это группировка налогов и сборов по определенному признаку. В основе каждой классификации лежит совершенно определенный классифицирующий признак: способ взимания, принадлежность к определенному уровню управления, субъект налогообложения, способ или источник обложения, характер применяемой ставки, назначение налоговых платежей, какой-либо другой признак.

Налоги и сборы классифицируются по различным признакам:

1. *По способу изъятия различают два вида налогов:*

- прямые налоги взимаются непосредственно с доходов и имущества (налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, налоги на имущество, транспортный налог, налог на землю);

- косвенные налоги устанавливаются в виде надбавок к цене товаров, работ и услуг. Конечным плательщиком таких налогов выступает потребитель (НДС, акцизы, таможенные пошлины).

2. По виду используемой налоговой ставки налоги подразделяются на:

- пропорциональные – это налоги, ставки которых устанавливаются в фиксированном проценте к доходу или стоимости имущества (НДФЛ, налог на прибыль организаций);

- прогрессивные – это налоги, ставки которых увеличиваются с ростом налоговой базы (подходные налоги в развитых странах);

- регрессивные – это налоги, ставки которых уменьшаются с ростом налоговой базы (страховые взносы);

- твердые – это налоги, величина ставки которых устанавливается в абсолютной сумме на единицу измерения налоговой базы (акцизы, таможенные пошлины).

3. По назначению различают:

- общие налоги – поступления от них не закреплены за отдельными направлениями расходов государства (налог на прибыль организаций, НДС, НДФЛ);

- специальные налоги – имеют целевое назначение (транспортный налог, страховые взносы).

4. По субъекту уплаты выделяют:

- налоги, взимаемые с физических лиц (НДФЛ);

- налоги, взимаемые с юридических лиц (налог на прибыль организаций);

- смешанные налоги, уплачиваемые и юридическими, и физическими лицами (транспортный налог, НДС).

5. По объекту налогообложения разделяют:

- имущественные налоги;

- ресурсные налоги (земельный налог, НДСП);

- налоги, взимаемые от выручки или дохода (налог на прибыль организаций, НДФЛ);

- налоги на потребление (НДС, акцизы).

6. По источнику уплаты существуют:

- налоги, относимые на индивидуальный доход (НДФЛ);

- налоги, относимые на издержки производства и обращения (налог на имущество организаций);

- налоги, относимые на финансовые результаты (налог на прибыль организаций);

- налоги, взимаемые с выручки от продаж (НДС, акцизы).

7. По полноте прав пользования налоговыми поступлениями выделяют:

- собственные (закрепленные) налоги – поступают в конкретный бюджет и не перераспределяются (НДС, налог на имущество организаций);

- регулирующие налоги – распределяются между несколькими бюджетами (НДФЛ и налог на прибыль организаций).

8. *По срокам уплаты:*

- периодические (их еще называют регулярные или текущие) – это налоги, уплата которых имеет систематически регулярный характер в установленные законом сроки (НДС, акцизы);

- срочные (их еще называют разовые) – это налоги, уплата которых не имеет систематически регулярного характера, а производится к сроку при наступлении определенного события или совершения определенного действия.

9. *По уровню государственного управления:*

- федеральные – налоги, поступающие в Федеральный бюджет РФ;
- региональные – налоги, поступающие в региональные бюджеты РФ;
- местные – налоги, поступающие в местные бюджеты РФ.

Контрольные вопросы

1. Раскройте понятие и экономическую сущность налогов.
2. Дайте характеристику фискальной функции налогов.
3. Дайте характеристику регулирующей функции налогов.
4. Дайте характеристику социальной функции налогов.
5. Охарактеризуйте контрольную функцию налогов.
6. Кто сформулировал классические принципы налогообложения?
7. Охарактеризуйте один из классических принципов налогообложения.
8. Что такое классификация налогов?
9. Приведите классификацию налогов по виду используемых налоговых ставок.
10. Дайте характеристику классификации налогов по уровню государственного управления.

Тема 2. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

- 2.1. Теоретические основы построения налоговой системы.
- 2.2. Основные элементы налога.
- 2.3. Эволюция налоговой системы России.
- 2.4. Состав и структура налоговых органов РФ.

2.1 Теоретические основы построения налоговой системы

Налоговая система государства – это совокупность взимаемых налогов, форм и методов налогообложения, сбора и использования налогов, а также налоговых органов. В странах с рыночной экономикой налоговая система является основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики. Правильно построенная налоговая система обеспечивает сбалансированность бюджетной системы, развитие предпринимательства, оказывает существенное влияние на эффективное функционирование всего народного хозяйства. Через налоги перераспределяется до половины всего общественного продукта, произведенного не только непосредственно на территории государств, но и корпорациями этих стран за рубежом.

Основные принципы формирования налоговой системы государства:

- *принцип законности* налогообложения лежит в основе построения налоговой системы, если налоги и сборы не предусмотрены Налоговым законодательством или введены с нарушением установленного порядка, то такие платежи и взносы не отвечают вышеуказанному принципу и не могут считаться законными;
- *принцип определенности*, ясности норм законодательства о налогах и сборах, согласно которому все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.
- *принцип всеобщности* налогообложения заключается в том, что все без исключения юридические и физические лица должны участво-

вать в финансировании общегосударственных расходов посредством уплаты установленных законом налогов и сборов, данный принцип закреплен Конституцией РФ, в соответствии со ст. 57 каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы;

- *принцип равного налогообложения*, устанавливающий всеобщезательность уплаты налогов и равенство всех плательщиков перед налоговым законом, согласно п. 2 ст. 3 НК РФ налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев;

- *принцип соразмерности* налогов, устанавливающий реальную возможность налогоплательщика уплатить налог, при установлении налога должны учитываться последствия как для экономики страны, так и для налогоплательщика;

- *принцип единого экономического пространства*, не допускающий установление дифференцированных ставок налогов и сборов либо налоговых льгот в зависимости от форм собственности, гражданства физического лица и места происхождения капитала;

- *принцип экономической обоснованности налогообложения* – суммы, взимаемые государством по каждому отдельному налогу, должны превышать затраты на его сбор, обслуживание и контроль;

- *принцип удобного налогообложения*, согласно которому налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика, а акты о налогах для него должны быть понятны.

Налоговую систему государства формирует совокупность налогов и сборов, взимаемых по определенным правилам. В научной литературе существует множество подходов к определению сущности понятия «налог».

В соответствии с п. 1 ст. 8 Налогового кодекса (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) муниципальных образований.

Под **сбором** понимается обязательный платеж, 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).

Общие правила установления налогов определены ст. 17 НК РФ. Для установления налога в обязательном порядке должны быть определены налогоплательщики и основные элементы налога:

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

При установлении налога могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком, однако это условие обязательным не является.

2.2. Основные элементы налога

Налогоплательщик – плательщик налога или сбора. Налогоплательщиками и плательщиками сборов в соответствии со ст. 19 НК РФ признаются лица, на которых возложена обязанность уплачивать соответствующие налоги и сборы.

Налогоплательщиками могут выступать:

- российские организации – юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ;
- иностранные организации, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, их российские филиалы и представительства;
- международные организации, их российские филиалы и представительства;
- индивидуальные предприниматели, главы крестьянских (фермерских) хозяйств;
- физические лица – граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства.

Обособленные подразделения юридических лиц налогоплательщиками не являются, они могут только выполнять функции по уплате налога и представлению отчетности от имени организации.

Те же права, что и налогоплательщики, имеют налоговые агенты.

Налоговый агент – это лицо, которое обязано исчислить за налогоплательщика налог, удержать его у налогоплательщика и перечислить в соответствующий бюджет (п. 1 ст. 24 НК РФ).

Объект налогообложения. Согласно ст. 38 НК РФ каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения, при этом порядок его определения будет различен в зависимости от вида налога.

Объектами налогообложения могут являться:

- реализация товаров (работ, услуг);
- имущество;
- прибыль;
- доход;
- иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого связано возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

Налоговая база – стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения.

Общие вопросы исчисления налоговой базы регламентированы ст. 54 НК РФ.

Юридические лица исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета или на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

Индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов и хозяйственных операций.

Физические лица исчисляют налоговую базу на основе данных собственного учета полученных доходов, объектов налогообложения, осуществляемого по произвольным формам.

Налоговый период – период, по окончании которого завершается процесс формирования налоговой базы, окончательно определяется сумма налога к уплате. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов.

Налоговая ставка – величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговые ставки по федеральным налогам устанавливаются НК РФ. Налоговые ставки по региональным налогам устанавливаются законами субъектов Российской Федерации. Налоговые ставки по местным налогам устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

Порядок исчисления налога – совокупность действий по определению суммы налога, подлежащей уплате в бюджет за налоговый период. Порядок исчисления налога различен по каждому налогу и сбору и определен соответствующей главой НК РФ. Исчисление суммы подлежащего уплате налога осуществляется исходя из налоговой базы, налоговых ставок и налоговых льгот.

В соответствии с п. 1 ст. 45 НК РФ налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога. Обязанность по исчислению подлежащей уплате суммы налога может быть возложена на налогового агента, например, организации выступают налоговыми

агентами по налогу на доходы физических лиц. В этом случае ответственность за неправильное и несвоевременное исчисление суммы налога ложится не на налогоплательщика, а на налогового агента.

Исчисление налога может осуществляться налоговыми органами. Такой порядок установлен для налогов, перечисляемых физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями (транспортный, земельный налоги, налог на имущество физических лиц). Налоговый орган обязан не позднее 30 дней до наступления срока платежа направить налогоплательщику налоговое уведомление.

Налоговое уведомление может быть передано физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку, направлено по почте заказным письмом или передано в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи. В случае направления налогового уведомления по почте заказным письмом налоговое уведомление считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Порядок и сроки уплаты налога. В соответствии с п. 1 ст. 45 НК РФ обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах. Общий порядок определения срока уплаты налогов и сборов определен ст. 57 НК РФ. Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору. Сроки уплаты налогов и сборов определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено.

Если расчет налоговой базы производится налоговым органом, обязанность по уплате налога возникает не ранее даты получения налогового уведомления, при этом налогоплательщик обязан уплатить налог в течение одного месяца со дня получения налогового уведомления, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом налоговом уведомлении.

Уплата налога производится в наличной или безналичной форме разовой уплатой всей суммы налога, либо в течение налогового периода уплачиваются авансовые платежи.

Порядок уплаты федеральных налогов устанавливается НК РФ. Порядок уплаты региональных налогов устанавливается законами субъектов Российской Федерации. Порядок уплаты местных налогов устанавливается нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

Кроме перечисленных элементов налога существует множество дополнительных элементов, отсутствие которых существенно не влияет на степень определенности налогового обязательства, но снижает гарантии

надлежащего исполнения этого обязательства. К дополнительным элементам можно отнести: налоговые льготы; налоговый оклад; источник уплаты налога; ответственность за налоговые правонарушения; порядок удержания и возврата неправильно удержанных сумм налога; получатель налога и др.

2.3. Эволюция налоговой системы России

История налогообложения – это неотъемлемая часть истории государства. Современная налоговая система создана в результате экономических реформ, проводимых в нашей стране в 90-х годах прошлого столетия. Новая Россия пришла на смену СССР. Произошла смена формаций. В этой связи новая налоговая система не явилась логическим продолжением старой, она возникла в результате крушения существовавших принципов, норм и правил. В конце 1991 г. были заложены основы современной налоговой системы. 27 декабря 1991 г. был принят Закон РФ № 118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», который действовал до 1 января 2005 г. Закон определял общие принципы построения налоговой системы в Российской Федерации, налоги, сборы, пошлины и другие платежи, а также права, обязанности и ответственность налогоплательщиков и налоговых органов.

В РФ с 1992 г. существует налоговая система, соответствующая рыночной экономике. Налоговая система РФ имеет 3-уровневую систему налогообложения, соответствующую налоговым системам всех федеративных государств.

Законом № 2118-1 с 1 января 1992 г. было введено 39 налогов, которые были объединены в три группы:

- а) федеральные налоги (15 налогов);
- б) налоги республик в составе Российской Федерации и налоги краев, областей, автономной области, автономных округов (3 налога);
- в) местные налоги (21 налог и сбор).

В 90-е годы прошлого столетия шло становление налоговой системы. На практике было сложно исчислять и уплачивать налоги в соответствии с установленными нормами. В нормативные документы вносились постоянные изменения, одни налоги отменялись, другие вводились. Нередко вновь вводимые положения распространялись на прошедшие периоды и тем самым ухудшали финансовое состояние организаций. Существует 23 редакции Закона № 2118-1, последняя была принята 11 ноября 2003 г. Согласно этой редакции по состоянию на 1 января 2004 г. на территории РФ действовали 23 налога, 15 федеральных, 4 налога субъектов федерации, 4 местных налога.

С целью обеспечения стабильности налоговой системы приступили к разработке налогового кодекса. 31 июля 1998 г. принят Федеральный

закон № 147-ФЗ «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации», согласно которому действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации распространялось на правоотношения с 1 января 1999 г.

С 1 января 2001 г. вступила в действие вторая часть Налогового кодекса Российской Федерации в соответствии с Федеральным законом 05.08.2000 № 118-ФЗ «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах». По состоянию на 1 января 2001 г. вторая часть налогового кодекса включала 4 главы:

- глава 21 «Налог на добавленную стоимость»;
- глава 22 «Акцизы»;
- глава 23 «Налог на доходы физических лиц»;
- глава 24 «Единый социальный налог».

В течение 15 лет продолжалось совершенствование налогового законодательства. По состоянию на 1 января 2015 г. вторая часть НК РФ включает 33 главы и содержит все налоги, установленные Налоговым кодексом РФ.

Действующая налоговая система включает следующие виды налогов и сборов:

- федеральные (8);
- региональные (3);
- местные (3);
- 5 специальных налоговых режимов.

Федеральными признаются налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ и обязательные к уплате на всей территории Российской Федерации.

Федеральные налоги и сборы:

- 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.

Региональными признаются налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ и законами субъектов РФ, вводимые в действие в соответствии с НК РФ законами субъектов РФ и обязательные к уплате на территориях соответствующих субъектов РФ. При установлении регионального налога законодательными (представительными) органами субъектов РФ определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки

в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, налоговые льготы.

Региональные налоги:

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

Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления, вводимые в действие в соответствии с НК РФ нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления и обязательные к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

При установлении местного налога представительными органами местного самоуправления в нормативных правовых актах определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, налоговые льготы.

Местные налоги:

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

Специальные налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов. Законодательные (представительные) органы государственной власти субъектов РФ и представительные органы муниципальных образований вправе устанавливать по специальным налоговым режимам:

- виды предпринимательской деятельности, в отношении которых может применяться соответствующий специальный налоговый режим;
- ограничения на переход на специальный налоговый режим и на применение специального налогового режима;
- налоговые ставки в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности;
- особенности определения налоговой базы;
- налоговые льготы, а также основания и порядок их применения.

Специальные налоговые режимы:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- 2) упрощенная система налогообложения;
- 3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- 4) система налогообложения при выполнении;
- 5) патентная система налогообложения.

Развитие налоговой системы Российской Федерации продолжается с учетом тенденций экономического развития нашего государства, а также глобальных вызовов и угроз.

2.4. Состав и структура налоговых органов РФ

Налоговые органы являются элементом налоговой системы государства. В Российской Федерации налоговые органы в современных условиях выполняют разнообразные функции, которые в совокупности направлены на решение их основной задачи – обеспечение контроля за правильным исчислением, своевременным и полным поступлением налогов в бюджет.

В соответствии со ст. 1 Закона РФ от 21 марта 1991 г. № 943-1 «О налоговых органах РФ» **налоговые органы** – это единая система контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджетную систему РФ налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством РФ, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджетную систему РФ других обязательных платежей, установленных законодательством РФ, а также контроля и надзора за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции и за соблюдением валютного законодательства РФ в пределах компетенции налоговых органов.

В Налоговом кодексе РФ дано более узкое определение компетенции налоговых органов. Согласно п. 1 ст. 30 НК РФ налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей.

Структура налоговых органов Российской Федерации определяется территориальным делением, принятым в нашей стране. Налоговые органы РФ включают федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы:

- ФНС по субъектам Российской Федерации;
- межрегиональные инспекции ФНС;
- инспекции ФНС по районам;
- инспекции ФНС по районам в городах;
- инспекции ФНС по городам без районного деления;
- инспекции ФНС межрайонного уровня.

Федеральная налоговая служба осуществляет свою деятельность в соответствии с Конституцией РФ и другими нормативными актами,

руководствуясь Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 506 «Положение о Федеральной налоговой службе».

ФНС России осуществляет в пределах своих компетенций функции по контролю и надзору:

- за соблюдением законодательства о налогах и сборах;
- за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов;
- за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей;
- за производством и оборотом табачной продукции;
- функции агента валютного контроля;
- за соблюдением требований к контрольно-кассовой технике, порядком и условиями ее регистрации и применения;
- за полнотой учета выручки денежных средств в организациях и у индивидуальных предпринимателей;
- за проведением лотерей, в том числе за целевым использованием выручки от проведения лотерей;
- за соблюдением организатором азартных игр установленных требований.

Федеральная налоговая служба ведет в установленном порядке:

- учет налогоплательщиков (юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств);
- единый государственный реестр юридических лиц;
- единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей;
- единый государственный реестр налогоплательщиков;
- единый государственный реестр лотерей;
- государственный реестр всероссийских лотерей.

Федеральную налоговую службу возглавляет руководитель, назначаемый на должность и освобождаемый от должности Правительством Российской Федерации по представлению Министра финансов Российской Федерации.

Руководитель Федеральной налоговой службы имеет заместителей, назначаемых на должность и освобождаемых от должности Министром финансов Российской Федерации по представлению руководителя ФНС. В настоящее время руководитель ФНС РФ имеет 7 заместителей.

Кроме руководителя и заместителей ФНС РФ в центральный аппарат входят следующие подразделения:

- аналитическое управление;
- контрольное управление;
- управление налогообложения;
- управление кадров;

- финансовое управление;
- управление информатизации;
- правовое управление;
- управление урегулирования задолженности и обеспечения процедур банкротства;
- управление досудебного аудита;
- административно-контрольное управление;
- управление имущественных налогов;
- управление по работе с налогоплательщиками.

В структуре ФНС России выделены межрегиональные инспекции:

- межрегиональная инспекция ФНС России по централизованной обработке данных;
- межрегиональные инспекции по крупнейшим налогоплательщикам (9 инспекций);
- межрегиональные инспекции ФНС России по федеральным округам (8 инспекций).

В состав налоговых органов РФ входят 8 управлений ФНС по следующим округам:

- Центральный федеральный округ;
- Северо-Западный федеральный округ;
- Южный федеральный округ;
- Приволжский федеральный округ;
- Уральский федеральный округ;
- Сибирский федеральный округ;
- Дальневосточный федеральный округ;
- Крымский федеральный округ.

В Дальневосточном федеральном округе 9 управлений:

- Управление по Республике Саха (Якутия);
- Управление по Приморскому краю;
- Управление по Хабаровскому краю;
- Управление по Амурской области;
- Управление по Камчатской области и Корякскому автономному округу;
- Управление по Магаданской области;
- Управление по Сахалинской области;
- Управление по Еврейской автономной области;
- Управление по Чукотскому АО.

Права налоговых органов определены ст. 31 НК РФ, в соответствии с которой налоговые органы имеют право:

- 1) требовать от налогоплательщика документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность налогов, сборов;

- 2) проводить в установленном порядке налоговые проверки;
- 3) производить выемку документов при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты и т.п.;
- 4) вызывать налогоплательщиков для дачи пояснений;
- 5) приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, налагать арест на имущество налогоплательщика;
- 6) осматривать производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества;
- 7) определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру помещений и территорий, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги;
- 8) требовать от налогоплательщиков устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;
- 9) взыскивать недоимки, а также пени, проценты и штрафы;
- 10) требовать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика и с корреспондентских счетов банков сумм налогов, сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему Российской Федерации;
- 11) привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;
- 12) вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;
- 13) заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;
- 14) предъявлять иски в суды общей юрисдикции или арбитражные суды;
- 15) другие права.

Обязанности налоговых органов определены ст. 32 НК РФ, в соответствии с которой 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 налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения;
- 5) руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов Российской Федерации по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах;
- 6) сообщать налогоплательщикам сведения о реквизитах соответствующих счетов Федерального казначейства для заполнения поручений на перечисление налогов, сборов, пеней и штрафов в бюджетную систему Российской Федерации;
- 7) принимать решения о возврате налогоплательщику сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов;
- 8) соблюдать налоговую тайну и обеспечивать ее сохранение;
- 9) направлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, налоговое уведомление или требование об уплате налога и сбора;
- 10) представлять налогоплательщику по его запросу справки о состоянии расчетов указанного лица по налогам, сборам, пеням и штрафам на основании данных налогового органа;
- 11) осуществлять по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента совместную сверку расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам;
- 12) по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении этого налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;
- 13) другие обязанности.

Контрольные вопросы

1. Дайте определение понятия «налог».
2. Перечислите основные элементы налога (сбора).
3. Какие элементы могут быть установлены по налогу дополнительно?
4. Когда заложены основы современной налоговой системы?

5. Какие этапы эволюции современной налоговой системы вы можете назвать?
6. Какова структура современной налоговой системы?
7. Какие функции выполняют налоговые органы?
8. Какова структура налоговых органов Российской Федерации?
9. Какими правами наделены налоговые органы?
10. Какие обязанности у налоговых органов?

Тема 3. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

- 3.1. Акцизы.
- 3.2. Налог на добавленную стоимость.
- 3.3. Налог на прибыль организаций.
- 3.4. Налог на доходы физических лиц.
- 3.5. Налог на добычу полезных ископаемых.
- 3.6. Водный налог.
- 3.7. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.
- 3.8. Государственная пошлина.

3.1. Акцизы

Акцизы – косвенный, федеральный налог. Порядок исчисления акцизов организациями и предпринимателями регламентирован гл. 22 НК РФ «Акцизы».

Налогоплательщиками акцизов в соответствии со ст. 179 НК РФ признаются:

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

Указанные лица являются плательщиками акциза только в случае, если они совершают операции, подлежащие налогообложению.

Объект налогообложения. Перечень операций, которые являются объектами налогообложения акцизами, определен ст. 182 НК РФ:

- реализация на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров;
- продажа лицами конфискованных и бесхозяйных подакцизных товаров на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов;
- передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими из давальческого сырья подакцизных товаров собственнику указанного сырья либо другим лицам;
- передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров, за исключе-

нием организаций, имеющих свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, и свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом;

– передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд;

– передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров в уставный капитал организаций, паевые фонды кооперативов, а также в качестве взноса по договору простого товарищества;

– передача на территории Российской Федерации организацией (хозяйственным обществом или товариществом) произведенных ею подакцизных товаров своему участнику (его правопреемнику или наследнику) при его выходе (выбытии) из организации (хозяйственного общества или товарищества);

– передача произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;

– ввоз подакцизных товаров на территорию Российской Федерации;

– получение (оприходование) денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции;

– получение прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина, и др.

Подакцизными товарами (облагаемыми акцизами) согласно ст. 181 НК РФ признаются:

1) этиловый спирт, произведенный из пищевого или непищевого сырья (денатурированный этиловый спирт, спирт-сырец, коньячный и др.);

2) спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9% (за исключением лекарственных и ветеринарных препаратов, парфюмерно-косметической продукции, виноматериалов, пивного сусла и отходов от производства спирта этилового);

3) алкогольная продукция (водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, фруктовое вино, ликерное вино, игристое вино (шампанское), винные напитки, сидр, пуаре, медовуха, пиво, напитки, изготавливаемые на основе пива, иные напитки с объемной долей этилового спирта более 0,5%, за исключением пищевой продукции);

4) табачная продукция;

5) автомобили легковые;

6) мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.);

7) автомобильный бензин;

8) дизельное топливо;

9) моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;

- 10) прямогонный бензин;
- 11) средние дистилляты;
- 12) бензол, параксилол, ортоксилол;
- 13) авиационный керосин;
- 14) природный газ (в случаях, предусмотренных международными договорами РФ).

В перечень подакцизных товаров периодически вносятся изменения.

Налоговая база определяется по каждому виду подакцизных товаров в зависимости от вида используемой ставки.

При реализации подакцизных товаров, на которые установлены *адвалорные* (в процентах от стоимости) ставки акцизов, налоговая база определяется как стоимость подакцизных товаров в рублях.

Для товаров, на которые установлены *твердые* (специфические) ставки акцизов, налоговая база определяется как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении.

К подакцизным товарам, по которым установлены *комбинированные* ставки акциза, относятся сигареты с фильтром, сигареты без фильтра и папиросы. Налоговая база при реализации подакцизных товаров, по которым установлены комбинированные ставки акциза, определяется исходя из двух показателей:

- объема реализованных (переданных) сигарет и папирос в натуральном выражении (в тыс. шт.);
- расчетной стоимости этих товаров, исчисленной исходя из максимальных розничных цен.

В отношении подакцизных товаров, для которых установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке. Если налогоплательщик не ведет раздельного учета – определяется единая налоговая база.

Налоговый период. В соответствии с со ст. 192 НК РФ для всех категорий налогоплательщиков установлен единый налоговый период – календарный месяц.

Налоговая ставка. Налоговые ставки акцизов установлены ст. 193 НК РФ. Применяются следующие ставки акцизов в зависимости от видов подакцизных товаров:

- твердые (специфические) ставки акциза установлены в отношении спиртосодержащей продукции; алкогольной продукции; табака; сигар; сигарилл; автомобилей; автомобильного бензина и дизельного топлива; моторных масел; прямогонного бензина; авиационного керосина; бензола, параксилола, ортоксилола; средних дистилляторов;
- комбинированные ставки акциза установлены на сигареты и папиросы;
- адвалорные (в процентах от стоимости) ставки акцизов установлены на природный газ.

Ставки акцизов дифференцированы по видам подакцизных товаров. Ежегодно пересматриваются.

Порядок исчисления налога. Порядок исчисления акциза определен ст. 194 НК РФ. В соответствии со ст. 187 НК РФ налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизных товаров, при этом количество видов подакцизных товаров соответствует количеству установленных ставок.

Сумма акциза по каждому виду подакцизных товаров (в том числе при ввозе на территорию Российской Федерации) исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки:

$$A = НБ \cdot нс,$$

где A – сумма акциза;

$НБ$ – налоговая база;

$нс$ – налоговая ставка.

Для товаров, на которые установлены *твердые* (специфические) ставки акцизов, сумма акциза определяется как произведение твердой налоговой ставки и объема реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении:

$$A = V \cdot CA(\text{руб.}),$$

где A – сумма акциза;

V – объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении;

CA (руб.) – твердая налоговая ставка.

Для товаров, на которые установлены *адвалорные* (в процентах) ставки акцизов, сумма акциза определяется как произведение стоимости реализованных (переданных) подакцизных товаров без акцизов и НДС и адвалорной налоговой ставки:

$$A = C \cdot CA(\%),$$

где A – сумма акциза;

C – стоимость подакцизных товаров без акцизов и НДС;

CA (%) – адвалорная налоговая ставка.

Сумма акциза по товарам, на которые установлены *комбинированные ставки*, исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, исчисленных как произведение твердой налоговой ставки и объема реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении и как произведение расчетной стоимости этих товаров на соответствующую адвалорную ставку:

$$A = V \cdot CA(\text{руб.}) + PC \cdot CA(\%),$$

где A – сумма акциза;

V – объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении;

CA (руб.) – твердая налоговая ставка;

РС – расчетная стоимость подакцизных товаров в натуральном выражении;

СА (%) – адвалорная налоговая ставка.

Общая сумма акциза определяется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза для каждого вида подакцизного товара, облагаемых акцизом по разным налоговым ставкам. Общая сумма акциза при совершении операций с подакцизными нефтепродуктами определяется отдельно от суммы акциза по другим подакцизным товарам.

Если налогоплательщик не ведет отдельного учета налоговой базы в отношении подакцизных товаров, то сумма акциза определяется исходя из максимальной налоговой ставки от единой налоговой базы, определенной по всем облагаемым акцизом операциям.

По общему правилу в соответствии с п. 2 ст. 199 НК РФ суммы акциза, уплаченные при приобретении подакцизных товаров, включаются в стоимости приобретенных подакцизных товаров. В случае если приобретенные подакцизные товары используются в качестве сырья для производства других подакцизных товаров, суммы акциза, уплаченные при приобретении, принимаются к вычету.

Вычеты по акцизам производятся только в случае, если ставки акциза на товары, используемые в качестве сырья, и ставки акциза на произведенные товары определены в расчете на одинаковую единицу измерения налоговой базы.

Порядок и сроки уплаты налога. Акцизы уплачиваются в бюджет в соответствии с п. 3 ст. 204 НК не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

С 1 июля 2011 г. введена обязанность для производителей алкогольной и подакцизной спиртосодержащей продукции уплачивать авансовый платеж акциза. Авансовый платеж акциза уплачивается не позднее 15-го числа текущего налогового периода исходя из общего объема спирта этилового или спирта коньячного, закупка (передача) которых производителями алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции будет осуществляться в налоговом периоде, следующем за текущим. Налогоплательщики, уплатившие авансовый платеж акциза, обязаны не позднее 18-го числа текущего налогового периода представить в налоговый орган по месту учета копию платежного документа, подтверждающего уплату авансового платежа акциза.

Налоговая декларация по акцизам представляется в налоговый орган в соответствии с п. 5 ст. 204 НК РФ не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

3.2. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) является косвенным, федеральным налогом. Порядок исчисления налога на добавленную стоимость организациями регламентирован гл. 21 НК РФ «Налог на добавленную стоимость».

Налогоплательщиками НДС в соответствии со ст. 143 НК РФ признаются:

- а) по операциям внутри РФ:
 - организации;
 - индивидуальные предприниматели;
- б) при ввозе товаров на территорию РФ:
 - лица, перемещающие товары через таможенную границу Таможенного союза.

От уплаты НДС по операциям внутри Российской Федерации освобождаются организации и предприниматели:

- применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (п. 3 ст. 346.1 НК РФ);
- применяющие упрощенную систему налогообложения (п. 2, 3 ст. 346.11 НК РФ);
- применяющие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (п. 4 ст. 346.26 НК РФ);
- применяющих патентную систему налогообложения (п. 11 ст. 346.43 НК РФ);
- если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила в совокупности два миллиона рублей (п. 1 ст. 145 НК РФ);
- получившие статус участника проекта «Сколково» в течение десяти лет со дня получения ею статуса участника проекта (п. 1 ст. 145.1 НК РФ).

Перечисленные выше организации и предприниматели уплачивают НДС в общеустановленном порядке:

- при ввозе товаров на территорию Российской Федерации;
- при выставлении покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога.

Объект налогообложения. Перечень операций, которые являются объектами налогообложения по НДС, определен ст. 146 НК РФ:

- реализация товаров (работ, услуг) и передача имущественных прав на территории РФ, в том числе безвозмездная передача;

– передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд в случае, когда расходы на приобретение этих товаров (работ, услуг) не уменьшают налогооблагаемую прибыль;

– выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления (работы капитального характера, в результате которых создаются новые объекты основных средств либо изменяется их первоначальная стоимость);

– ввоз товаров на территорию РФ.

Перечень операций, которые не признаются объектом налогообложения, определен п. 2 ст. 146 НК РФ.

Налоговой базой по налогу на добавленную стоимость является:

– при реализации товаров (работ, услуг) – выручка от реализации товаров (работ, услуг) с учетом акцизов;

– при передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд – сумма, определенная исходя из цены реализации идентичных товаров, действовавшей в предыдущем налоговом периоде;

– при ввозе товаров на территорию Российской Федерации – таможенная стоимость ввозимых товаров, включая таможенную пошлину, акцизы.

Общие принципы формирования налоговой базы по НДС определены ст. 153 НК РФ:

– налоговая база формируется отдельно для исчисления налога по разным ставкам (п. 1 ст. 153 НК РФ);

– налоговая база определяется суммарно по всем операциям при применении одной ставки (п. 1 ст. 153 НК РФ);

– выручка включает все доходы (в денежной и натуральной форме), полученные от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (п. 2 ст. 153 НК РФ);

– налоговая база определяется только в рублях (п. 3 ст. 153 НК РФ).

Моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;

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

Налоговый период. В соответствии с со ст. 163 НК РФ для всех категорий налогоплательщиков установлен единый налоговый период по налогу на добавленную стоимость – квартал.

Налоговые ставки. По НДС налоговые ставки установлены ст. 164 НК РФ. В настоящее время действуют три основные ставки – 0, 10 и 18% и две расчетные ставки 10/110 и 18/118.

Ставка 0% применяется в отношении:

- товаров, реализуемых за пределы территории РФ в таможенном режиме экспорта и свободной таможенной зоны;
- товаров, перемещаемых по территории РФ под таможенным режимом транзита;
- международных пассажирских и грузовых перевозок и др.

Ставка 10% применяется при ввозе на таможенную территорию РФ и реализации на территории РФ:

- продовольственных товаров по перечню НК РФ;
- товаров для детей по перечню НК РФ;
- печатной продукции (периодические печатные издания, учебная и научная книжная продукция);
- лекарственных средств;
- племенных животных (до 2018 г.);
- услуг по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа (с 01.07.2015–31.12.2017).

Ставка 18% используется в отношении всех остальных товаров (работ, услуг). Это стандартная ставка НДС, которой облагается большинство товаров, работ и услуг реализуемых на территории РФ и ввозимых на неё.

При расчете НДС в качестве налогового агента сумма НДС определяется расчетным путем, в этом случае для расчета используются:

- по товарам, облагаемым по ставке 10%, – 10%/ 110%;
- по товарам, которые облагаются по ставке 18%, – 18%/ 118%.

Порядок исчисления налога на добавленную стоимость определен ст. 166 НК РФ. Сумма налога на добавленную стоимость определяется по формуле:

$$НДС = НБ \cdot нс,$$

где *НДС* – сумма налога на добавленную стоимость;

НБ – налоговая база;

нс – налоговая ставка.

Если организация осуществляет операции, облагаемые по разным ставкам, то сумма НДС определяется отдельно по каждому виду операций и результаты суммируются.

Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, определяется в соответствии с п. 1 ст. 173 НК РФ и представляет собой разницу между общей суммой НДС, исчисленной по итогам налогового периода, и суммой налоговых вычетов:

$$НДС_{у} = НДС - НВ,$$

где *НДС_у* – сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет;

НДС – исчисленная сумма НДС;

НВ – сумма налоговых вычетов по НДС.

Налогоплательщик имеет право уменьшить сумму НДС, исчисленную исходя из рассчитанной им налоговой базы, на налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога:

- предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг);
- уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию РФ.

Налоговые вычеты по НДС предоставляются при одновременном выполнении следующих условий:

- товары (работы, услуги) приобретены для осуществления операций, облагаемых НДС, или перепродажи;
- товары (работы, услуги) отражены по счетам бухгалтерского учета;
- поставщик товаров (работ, услуг) выставил счет-фактуру, оформленную в соответствии с требованиями ст. 169 НК РФ «Счет-фактура».

В случае отсутствия у налогоплательщика бухгалтерского учета или учета объектов налогообложения налоговые органы имеют право исчислять суммы налога, подлежащие уплате, расчетным путем на основании данных по иным аналогичным налогоплательщикам.

Порядок и сроки уплаты налога. Налог на добавленную стоимость уплачивается в бюджет в соответствии с п. 1 ст. 174 НК РФ равными долями в течение трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом. Срок уплаты – не позднее 25-го числа каждого месяца.

Если 25-е число месяца приходится на выходной или нерабочий праздничный день, последним днем уплаты в соответствии с п. 7 ст. 61 НК РФ будет первый следующий за ним рабочий день.

Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость представляется в налоговый орган в соответствии с п. 5 ст. 174 НК РФ не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

3.3. Налог на прибыль организаций

Налог на прибыль организаций прямой, федеральный налог. Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций регламентирован гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций».

Налогоплательщиками налога на прибыль организаций в соответствии с п. 1 ст. 126 НК РФ признаются:

- российские организации;
- иностранные организации, которые осуществляют деятельность в РФ через постоянное представительство и (или) получают доходы от источников в РФ.

От уплаты налога на прибыль освобождаются организации и предприниматели:

- применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (п. 3 ст. 346.1 НК РФ);
- применяющие упрощенную систему налогообложения (п. 2, 3 ст. 346.11 НК РФ);
- применяющие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (п. 4 ст. 346.26 НК РФ);
- занимающиеся игорным бизнесом (п. 9 ст. 274 НК РФ);
- получившие статус участника проекта «Сколково» в течение десяти лет со дня получения ею статуса участника проекта (п. 1 ст. 146.1 НК РФ).

Объект налогообложения. Для налога на прибыль объектом налогообложения признается прибыль, которую получила организация (ст. 247 НК РФ).

Для каждой категории налогоплательщиков прибыль определяется в соответствии с табл. 1.

Таблица 1

Определение прибыли для целей налогообложения в зависимости от категории налогоплательщика в РФ

Налогоплательщики	Прибыль для целей налогообложения
Российские организации	Доходы, уменьшенные на расходы (п. 1 ст. 247 НК РФ)
Иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянное представительство	Доходы представительства, уменьшенные на расходы представительства (п. 2 ст. 247 НК РФ)
Иные иностранные организации	Доходы, полученные в РФ. Перечень таких доходов установлен ст. 309 НК РФ (п. 3 ст. 247 НК РФ)

По общему правилу прибыль представляет собой разницу между доходами и расходами организации.

Если налогоплательщиком является иностранная организация, которая работает в России через постоянное представительство, то прибыль для нее признается разница между доходами этого представительства и его расходами.

Если постоянного представительства у иностранной организации в России нет, то прибылью, с которой ей необходимо заплатить налог, признаются доходы, которые она получила от источников в России.

Доходом в соответствии со ст. 41 НК РФ признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки. Общая классификация доходов для целей исчисления налога на прибыль организаций дана в ст. 248 НК РФ «Порядок определения доходов. Классификация доходов».

Все доходы, которые получила организация, можно условно разделить на две группы:

1) доходы, которые учитываются при налогообложении прибыли (ст. 249, 250 НК РФ);

2) доходы, которые не учитываются при налогообложении прибыли (ст. 251 НК РФ).

Классификация доходов для целей налогообложения прибыли в РФ представлена в табл. 2.

Таблица 2

Классификация доходов для целей налогообложения прибыли в РФ

Доходы	Учитываемые при налогообложении	Доходы от реализации
		Внереализационные доходы
Не учитываемые при налогообложении		

Доходы, которые учитываются при налогообложении, подразделяются на:

- доходы от реализации;
- внереализационные доходы (п. 1 ст. 248 НК РФ).

Для целей налогообложения прибыли доходы организации учитываются без налогов, предъявляемых покупателю (НДС и акцизы).

По общему правилу расход – это показатель, на который организация может уменьшить свой доход (п. 1 ст. 252 НК РФ).

Расходы для целей налогообложения прибыли должны быть:

- 1) обоснованы;
- 2) документально подтверждены;
- 3) произведены для деятельности, направленной на получение дохода.

Все названные требования должны быть соблюдены, это обязательное условие.

Существует перечень расходов, которые не принимаются для целей налогообложения. Этот перечень установлен ст. 270 НК РФ.

Все расходы, которые понесла организация, подразделяются на две группы:

1) расходы, которые учитываются при налогообложении прибыли (ст. 253–269 НК РФ);

2) расходы, которые не учитываются при налогообложении прибыли (ст. 270 НК РФ).

Классификация расходов для целей налогообложения прибыли в РФ представлена в табл. 3.

Таблица 3

Классификация расходов для целей налогообложения прибыли в РФ

Расходы	Учитываемые при налогообложении (полностью или в пределах норм)	Расходы, связанные с производством и реализацией
		Внереализационные расходы
Не учитываемые при налогообложении		

Расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, делятся на:
– расходы, связанные с производством и реализацией (ст. 253 НК РФ);

– внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ).

Расходы можно учесть в полном объеме или в пределах установленных норм. Таким образом, расходы, которые уменьшают налогооблагаемую прибыль, бывают нормируемыми и ненормируемыми.

Налоговой базой по налогу на прибыль организаций в соответствии с п. 1 ст. 274 НК РФ признается денежное выражение прибыли. Сумма прибыли определяется нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года).

Налоговая база определяется для исчисления налога по каждой ставке. Если применяется одна ставка, то налоговая база определяется общая. Если доходы меньше расходов (т.е. получен убыток), налоговая база равна нулю (абз. 1 п. 8 ст. 274 НК РФ).

Финансовый результат по операциям, которые облагаются налогом на прибыль организаций в особом порядке, определяется отдельно.

Перенос убытков на будущее. Убыток – это отрицательная разница между доходами и расходами, которые учтены для целей налогообложения.

Глава 25 НК РФ разрешает учитывать убытки, полученные организациями. Но сделать это можно только в последующих налоговых периодах, когда величина налоговой базы будет положительная. Тогда на сумму убытка (или на часть этой суммы) можно уменьшить 50% нало-

говой базы. Иными словами, перенести убыток на будущее (п. 1 ст. 283 НК РФ).

Срок переноса убытка неограничен.

Налоговый период. В соответствии со ст. 285 НК РФ налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год.

Налоговый период по налогу на прибыль состоит из нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи по налогу на прибыль организаций.

I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года – для организаций, уплачивающих ежеквартальные авансовые платежи по налогу на прибыль.

Месяц, два, три... одиннадцать месяцев – для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли.

Налоговые ставки, применяемые при исчислении налога на прибыль организаций, установлены ст. 284 НК РФ.

Общая налоговая ставка по налогу на прибыль организаций составляет 20%. Сумма налога на прибыль перечисляется:

в федеральный бюджет – 3%;

в бюджет субъектов РФ – 17%.

В отношении отдельных видов доходов налоговым законодательством установлены специальные налоговые ставки 0, 10, 13, 15, 20%.

Порядок исчисления налога. Порядок исчисления налога на прибыль организаций установлен ст. 286 НК РФ.

Сумма налога на прибыль организаций исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки:

$$НП = НБ \cdot нс,$$

где *НП* – сумма налога на прибыль организаций;

НБ – налоговая база;

нс – налоговая ставка.

Общая сумма налога на прибыль организаций представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных по разным налоговым ставкам.

По налогу на прибыль исчисляются и уплачиваются авансовые платежи.

Только квартальные авансовые платежи по налогу на прибыль уплачивают:

– организации, у которых доходы от реализации за предыдущие четыре квартала не превысили в среднем за 1 квартал 15 млн руб.;

– бюджетные учреждения;

– иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянное представительство;

- некоммерческие организации, не имеющие дохода от реализации товаров (работ, услуг);
- участники простых товариществ в отношении доходов, получаемых ими от участия в простых товариществах;
- инвесторы соглашений о разделе продукции в части доходов, полученных от реализации указанных соглашений;
- выгодоприобретатели по договорам доверительного управления.

Эти организации не уплачивают авансовые платежи внутри квартала и не могут перейти на уплату авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли.

Остальные организации помимо квартальных исчисляют и уплачивают ежемесячные авансовые платежи по налогу на прибыль. Ежемесячный авансовый платеж, подлежащий уплате в течение каждого квартала текущего налогового периода, определяется из предполагаемой прибыли, размер которой определяется по итогам предыдущего квартала.

Организация вправе уплачивать в течение налогового периода ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли.

Переход на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли осуществляется только с начала налогового периода, по собственному желанию организации. При этом организация обязана уведомить налоговый орган в срок не позднее 31 декабря до начала года, в котором планируется переход, на уплату ежемесячных авансов исходя из полученной прибыли.

Порядок и сроки уплаты налога. Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, уплачиваются в срок не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода.

Налогоплательщики, исчисляющие ежемесячные авансовые платежи по фактически полученной прибыли, уплачивают авансовые платежи не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого производится исчисление налога.

Авансовые платежи по итогам отчетных периодов (1 квартал, полугодие, 9 месяцев) не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Суммы, перечисленных ежемесячных авансовых платежей засчитываются в счет уплаты авансовых платежей по итогам отчетных периодов. Суммы авансовых платежей по итогам отчетных периодов засчитываются в счет уплаты налога по итогам года.

Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики представляют налоговые декларации по налогу на прибыль не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

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.

3.4. Налог на доходы физических лиц

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) – прямой, федеральный налог. НДФЛ основной налог, уплачиваемый физическими лицами в РФ. Порядок его исчисления и уплаты регламентирован гл. 23 НК РФ «Налог на доходы физических лиц».

Налогоплательщиками налога на доходы физических лиц в соответствии с п. 1 ст. 207 НК РФ признаются физические лица:

- налоговые резиденты РФ в соответствии с п. 2 ст. 207 НК РФ это физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев;

- физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, но получающие доходы в РФ.

Согласно ст. 11 НК РФ под *физическими лицами* следует понимать:

- граждан РФ;
- иностранных граждан;
- лиц без гражданства;
- индивидуальных предпринимателей (ИП).

Чтобы обосновать правомерность применения порядка налогообложения доходов, нужно документально подтвердить налоговый статус физического лица. Подтверждение возможно на основании любых документов, позволяющих установить количество календарных дней пребывания физического лица на территории РФ в течение предшествующих 12 последовательных месяцев.

Объектом налогообложения по налогу на доходы физических лиц признается доход, полученный физическим лицом.

Все доходы, которые получены физическим лицом, можно условно разделить на две группы:

- 1) доходы, которые учитываются при налогообложении (ст. 208 НК РФ);

2) доходы, которые не учитываются при налогообложении (п. 2, 5 ст. 208, ст. 215, 217 НК РФ).

Классификация доходов физических лиц для целей НДФЛ в РФ представлена в табл. 4.

Таблица 4

Классификация доходов физических лиц для целей уплаты НДФЛ в РФ

Доходы	Учитываемые при налогообложении	Доходы от источников в РФ
		Доходы от источников за пределами РФ
Не учитываемые при налогообложении		

При этом доходы, которые учитываются при налогообложении, подразделяются:

- на доходы от источников в РФ;
- доходы от источников за пределами РФ (ст. 208, 209 НК РФ).

В соответствии со ст. 209 НК РФ объект налогообложения различен в зависимости от статуса физического лица:

- для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ объект налогообложения, – доход, полученный от источников в Российской Федерации и за её пределами;
- для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации объект налогообложения, – доход, полученный от источников в Российской Федерации.

Налоговая база по налогу на доходы физических лиц включает все доходы физического лица, полученные в денежной и натуральной форме, а также доходы в виде материальной выгоды.

Налоговая база для доходов физического лица – налогового резидента РФ, облагаемых по ставке 13% (за исключением дивидендов), определяется как сумма доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов:

$$НБ = Д - НВ,$$

где *НБ* – налоговая база;

Д – сумма доходов, подлежащих налогообложению;

НВ – сумма налоговых вычетов.

Если доходы меньше вычетов, налоговая база равна нулю. В соответствии с п. 3 ст. 210 НК РФ отрицательная разница между суммой доходов и суммой вычетов на следующий налоговый период не переносится, исключение составляет имущественный налоговый вычет.

Для доходов физического лица, облагаемых по иным налоговым ставкам, налоговая база определяется как сумма доходов, подлежащих налогообложению. Налоговые вычеты при этом не предоставляются:

$$НБ = Д.$$

Если из заработной платы физического лица производятся удержания, то в соответствии с п. 1 ст. 210 НК РФ такие удержания не уменьшают налоговую базу НДФЛ.

При применении к доходам физического лица одной ставки НДФЛ налоговая база в соответствии с п. 2 ст. 210 НК РФ определяется общая. Если ставки налога на доходы физических лиц разные, то следует отдельно определять налоговые базы.

В соответствии с п. 5 ст. 210 НК РФ налоговая база определяется в рублях с округлением по математическим правилам.

Особенности определения налоговой базы при получении доходов в натуральной форме

К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относятся:

1) полная или частичная оплата за налогоплательщика организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав (коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения);

2) полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе или с частичной оплатой;

3) оплата труда в натуральной форме.

Согласно п. 1 ст. 211 НК РФ при получении доходов в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость товаров (работ, услуг). В эту стоимость включаются суммы НДС и акцизов.

Особенности определения налоговой базы при получении доходов в виде материальной выгоды

Порядок определения налоговой базы при получении дохода в виде материальной выгоды установлен ст. 212 НК РФ.

Материальная выгода может возникать в следующих случаях:

1) при экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей.

Налоговая база определяется как:

– превышение суммы процентов за пользование заемными (кредитными) средствами, выраженными в рублях, исчисленной исходя из двух третей действующей ставки рефинансирования, установленной Цен-

тральным банком РФ на дату фактического получения налогоплательщиком дохода, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора;

– превышение суммы процентов за пользование заемными (кредитными) средствами, выраженными в иностранной валюте, исчисленной исходя из 9% годовых, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора;

2) при приобретении товаров (работ, услуг) по гражданско-правовым договорам у физических лиц, организаций и ИП, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику.

Налоговая база определяется как превышение цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг), реализуемых лицами, являющимися взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику, в обычных условиях лицам, не являющимся взаимозависимыми, над ценами реализации идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) налогоплательщику;

3) при приобретении ценных бумаг и финансовых инструментов срочных сделок.

Налоговая база определяется как превышение рыночной стоимости ценных бумаг, финансовых инструментов срочных сделок над суммой фактических расходов налогоплательщика на их приобретение.

Налоговый период. В соответствии со ст. 216 НК РФ налоговым периодом признается календарный год. Отчетных периодов по НДФЛ не предусмотрено.

Налоговые вычеты. При определении размера налоговой базы в соответствии с п. 3 ст. 210 НК РФ налогоплательщик – налоговый резидент РФ, получивший доходы, облагаемые по ставке 13% (за исключением дивидендов), имеет право на получение налоговых вычетов.

В соответствии с НК РФ предусмотрено 4 группы налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц:

- стандартные (ст. 218 НК РФ);
- социальные (ст. 219 НК РФ);
- имущественные (ст. 220 НК РФ);
- профессиональные (ст. 221 НК РФ).

1. Стандартные налоговые вычеты

Доходы, полученные по итогам каждого месяца налогового периода, могут быть уменьшены на полагающиеся налогоплательщику стандартные вычеты (п. 1 ст. 218 НК РФ). Стандартные вычеты предоставляются налоговым агентом (работодателем) отдельным категориям физических лиц.

Все стандартные налоговые вычеты можно разделить на два вида:

- 1) вычеты на налогоплательщика (подп. 1, 2 п. 1 ст. 218 НК РФ);
- 2) вычеты на детей (подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ).

Вычеты на налогоплательщика. В настоящее время стандартные вычеты налогоплательщикам предоставляются в размере 3000 и 500 руб.:

1. Максимальный вычет в 3000 руб. предоставляется:
 - «чернобыльцам»;
 - инвалидам Великой Отечественной войны;
 - инвалидам из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, Российской Федерации;
 - иным лицам, поименованным в подп. 1 п. 1 ст. 218 НК РФ.
2. На вычет в размере 500 руб. имеют право:
 - Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации;
 - инвалиды с детства, инвалиды I и II групп;
 - родители и супруги военнослужащих, погибших при защите СССР, Российской Федерации;
 - иные лица, поименованные в подп. 2 п. 1 ст. 218 НК РФ.

Если налогоплательщик имеет право одновременно на вычет 500 и 3000 рублей, ему предоставляется наиболее максимальный из них.

Стандартный налоговый вычет на детей. Предоставляется налогоплательщикам, на обеспечении которых находятся дети. Размер вычета зависит от очередности рождения ребенка.

Стандартные налоговые вычеты по НДФЛ на детей в РФ представлены в табл. 5.

Таблица 5

Стандартные налоговые вычеты по НДФЛ на детей в РФ

На кого предоставляется стандартный вычет	Статус налогоплательщика по отношению к ребенку	Размер стандартного вычета, руб.
1	2	3
Первый ребенок	– родитель;	1400
Второй ребенок	– супруг (супруга) родителя;	1400
Третий и каждый последующий ребенок	– усыновитель; – опекун; – попечитель; – приемный родитель; – супруг (супруга) приемного родителя	3000

1	2	3
Ребенок-инвалид в возрасте до 18 лет	– родитель; – супруг (супруга) родителя; – усыновитель	12 000
	– опекун; – попечитель; – приемный родитель; – супруг (супруга) приемного родителя	6000
Учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, интерн, студент в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы	– родитель; – супруг (супруга) родителя; – усыновитель	12 000
	– опекун; – попечитель; – приемный родитель; – супруг (супруга) приемного родителя	6000

Размеры вычетов приведены по состоянию на 1 января 2016 г.

Вычет предоставляется на каждого ребенка каждому из родителей (опекунов). Вычет применяется до месяца, когда доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, не превысит 350 000 руб. Вычеты предоставляются с месяца рождения ребенка и до окончания года, в котором ребенку исполнится 18 лет или 24 года.

Вычеты могут предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору, если второй родитель (приемный родитель) отказывается от его получения. Кроме того, право на вычет в двойном размере предоставлено единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю.

2. Социальные налоговые вычеты

Предоставляются по пяти основаниям:

- 1) по расходам на благотворительные цели и пожертвования;
- 2) по расходам на обучение;
- 3) по расходам на медицинские услуги и лекарственные препараты;
- 4) по расходам на негосударственное пенсионное обеспечение, добровольное пенсионное страхование и добровольное страхование жизни;
- 5) по расходам на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию.

Социальные вычеты предоставляются в размере фактически понесенных налогоплательщиком расходов при условии, что такие расходы не превышают максимально установленную НК РФ сумму вычетов.

Предельный размер общего ограничителя социальных вычетов составляет 120 000 рублей в год на одного налогоплательщика и распределяется на вычеты по четырем основаниям:

- 1) по расходам на обучение (за исключением вычета на обучение детей и подопечных);
- 2) по расходам на лечение (за исключением вычета на дорогостоящие виды лечения);
- 3) по расходам на негосударственное пенсионное обеспечение и добровольное пенсионное страхование;
- 4) по расходам на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии.

В общий ограничитель 120 000 рублей не входит социальный вычет по расходам на благотворительные цели и пожертвования, так как у него свой ограничитель, установленный НК РФ.

Рассмотрим социальные налоговые вычеты более подробно.

Социальный налоговый вычет по расходам на благотворительные цели и пожертвования предоставляется в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком 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;
- некоммерческим организациям.

Вычет предоставляется в размере фактически произведенных пожертвований, но не может быть более 25% дохода, полученного физическим лицом по итогам налогового периода, не входит в общий ограничитель в размере 120 000 рублей.

Вычет предоставляется по окончании налогового периода (года) Инспекцией Федеральной налоговой службы по месту жительства налогоплательщика на основании годовой декларации о доходах формы 3-НДФЛ, заявления и подтверждающих документов.

Социальный налоговый вычет по расходам на обучение может быть предоставлен налогоплательщику, осуществившему расходы:

- 1) на собственное обучение в образовательных учреждениях;
- 2) на обучение:
 - своих детей в возрасте до 24 лет в образовательных учреждениях по очной форме обучения;

- подопечных в возрасте до 18 лет (бывших подопечных в возрасте до 24 лет) в образовательных учреждениях по очной форме обучения;
- братьев (сестер) в возрасте до 24 лет в образовательных учреждениях по очной форме обучения.

Вычет предоставляется в размере фактически понесенных налогоплательщиком расходов, но в пределах максимальных сумм, определенных ст. 219 НК РФ.

По расходам налогоплательщика на собственное обучение и обучение брата (сестры) действует общий ограничитель 120 000 руб.

Расходы на обучение детей и подопечных налогоплательщика могут быть учтены в размере не более 50 000 руб. в год на каждого обучающегося. Причем эта сумма является общей на обоих родителей, опекунов, попечителей. Не входит в общий ограничитель в размере 120 000 рублей.

Вычет предоставляется за весь период обучения, включая академический отпуск. Социальный вычет на обучение предоставляется в отношении доходов того налогового периода, в котором фактически осуществлена оплата обучения.

Вычет предоставляется:

- по окончании налогового периода (года) инспекцией Федеральной налоговой службы по месту жительства налогоплательщика на основании годовой декларации о доходах формы 3-НДФЛ, заявления и подтверждающих документов;

- до окончания налогового периода работодателем на основании уведомления, выданного Инспекцией Федеральной налоговой службы.

Выбор варианта получения вычета осуществляется налогоплательщиком добровольно.

Социальный налоговый вычет по расходам на медицинские услуги и лекарственные препараты предоставляется налогоплательщику, осуществившему расходы:

- 1) на медицинские услуги (включая дорогостоящее лечение), оказанные ему медицинскими учреждениями РФ;

- 2) на медицинские услуги (включая дорогостоящее лечение), оказанные его супругу (супруге), родителям, детям (в том числе усыновленным), подопечным в возрасте до 18 лет медицинскими учреждениями РФ;

- 3) на лекарственные препараты для медицинского применения, назначенные лечащим врачом налогоплательщику и (или) его супругу (супруге), родителям, детям (в том числе усыновленным), подопечным в возрасте до 18 лет;

- 4) на уплату страховых взносов страховым организациям по договорам добровольного личного страхования (ДЛС) налогоплательщика,

страхования его супруга (супруги), родителей, детей (в том числе усыновленных) в возрасте до 18 лет, подопечных в возрасте до 18 лет.

Налогоплательщик вправе заявить налоговый вычет по расходам только на те медицинские услуги, которые указаны в Перечне медицинских услуг, утвержденном Правительством РФ.

Постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 № 201 утверждены:

- перечень медицинских услуг;
- перечень дорогостоящих видов лечения.

Социальный вычет по расходам на медицинские услуги, лекарственные препараты и страховые взносы по договорам ДЛС предоставляется за тот налоговый период, в котором они были осуществлены.

Вычет по расходам на медицинские услуги, лекарственные препараты и страховые взносы по договорам ДЛС предоставляется в размере фактически произведенных расходов, но не более общего ограничителя 120 000 руб.

Вычет по расходам на дорогостоящие виды лечения предоставляется в размере фактически произведенных расходов.

Вычет предоставляется:

– по окончании налогового периода (года) инспекцией Федеральной налоговой службы по месту жительства налогоплательщика на основании годовой декларации о доходах формы 3-НДФЛ, заявления и подтверждающих документов;

– до окончания налогового периода работодателем на основании уведомления, выданного Инспекцией Федеральной налоговой службы.

Выбор варианта получения вычета осуществляется налогоплательщиком добровольно.

Социальный налоговый вычет по расходам на негосударственное пенсионное обеспечение, добровольное пенсионное страхование и добровольное страхование жизни могут получить три категории налогоплательщиков:

1) те, кто платит пенсионные взносы по договору негосударственного пенсионного обеспечения, заключенному с негосударственным пенсионным фондом (за себя, супруга, родителей, детей, бабушку, дедушку, внуков, братьев, сестер, детей-инвалидов);

2) те, кто платит страховые взносы по договору добровольного пенсионного страхования, заключенному со страховой организацией в свою пользу, в пользу супруга, родителей, детей-инвалидов;

3) те, кто платит страховые взносы по договору добровольного страхования жизни, заключенному со страховой организацией на срок не менее пяти лет за себя, супруга, родителей, детей.

Вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов, но не более общего ограничителя 120 000 руб.

Данный вычет может быть предоставлен как налоговым органом, так и работодателем по желанию налогоплательщика.

Налоговым органом вычет предоставляется по окончании года, в котором понесены соответствующие расходы, при подаче налоговой декларации. Налогоплательщик должен представить документы, подтверждающие его фактические расходы по негосударственному пенсионному обеспечению, добровольному пенсионному страхованию и добровольному страхованию жизни.

Работодателем налогоплательщику вычет предоставляется до окончания года.

Социальный налоговый вычет по расходам на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию предоставляется физическому лицу при наличии у него в налоговом периоде доходов, облагаемых НДФЛ по ставке 13%, и расходов на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию. Социальный вычет предоставляется налогоплательщику исключительно в размере уплаченных им за счет собственных средств указанных дополнительных взносов.

Социальный вычет в сумме расходов на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию может быть предоставлен как налоговым органом, так и работодателем по желанию налогоплательщика.

Налоговым органом вычет предоставляется по окончании года, в котором понесены расходы на уплату дополнительных страховых взносов.

Работодателем налогоплательщику вычет предоставляется до окончания года, только по суммам, которые работодатель удержал из выплат работнику и перечислил в Пенсионный фонд РФ.

Предоставляется в размере фактически понесенных налогоплательщиком расходов на дополнительные страховые взносы на накопительную пенсию, но не более 120 000 рублей.

Этот предельный размер вычета является общим для четырех видов вычетов:

- на обучение налогоплательщика (его братьев / сестёр);
- медицинские услуги, лекарственные препараты и страховые взносы по договорам ДЛС;
- негосударственное пенсионное обеспечение, добровольное пенсионное страхование и добровольное страхование жизни;
- дополнительные страховые взносы на накопительную пенсию.

Это означает, что максимальный предел в 120 000 руб. ограничивает общую совокупную сумму всех этих видов расходов.

Если налогоплательщик по итогам года имеет право на несколько социальных налоговых вычетов, имеющих общий ограничитель в раз-

мере 120 000 рублей, то самостоятельно определяет, какие именно расходы и в каком размере он заявит для получения вычета.

3. Имущественные налоговые вычеты предоставляются:

1) при продаже имущества, долей в уставном капитале организаций, при уступке прав по договору участия в долевом строительстве;

2) в случае выкупа у налогоплательщика имущества для государственных или муниципальных нужд;

3) при строительстве или приобретении жилья, а также земельных участков на территории РФ;

4) при погашении процентов по займам (кредитам), на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилой недвижимости и земельных участков.

Условия, размеры и порядок предоставления имущественных вычетов закреплены в ст. 220 НК РФ.

Вычет при продаже имущества, долей в уставном капитале организаций, при уступке прав по договору участия в долевом строительстве. Для случаев продажи имущества, долей в нем НК РФ установил, что размер вычета соответствует величине дохода, полученного от его реализации. Однако сумма предоставленного налогоплательщику вычета за налоговый период не может превышать:

– 1 млн руб. – при продаже жилой недвижимости и земельных участков при нахождении в собственности менее 3 (5) лет;

– 250 000 руб. – при продаже иного имущества (за исключением ценных бумаг) при нахождении в собственности менее 3 лет.

Право на вычет при продаже имущества возникает в том налоговом периоде, в котором получены доходы от реализации данного имущества.

К недвижимому имуществу, при продаже которого можно применить вычет до 1 млн руб., относятся жилые дома, квартиры, комнаты, дачи, садовые домики, земельные участки, а также доли в указанном имуществе.

Иное имущество, при реализации которого вычет ограничен 250 000 руб., не перечислено в НК РФ. К нему следует относить любое имущество, не являющееся жилыми домами, квартирами, комнатами, дачами, садовыми домиками, земельными участками. Это автомобили, гаражи, картины, книги, инвестиционные монеты и т.д.

Налогоплательщик имеет право вместо получения данного вычета уменьшить свои облагаемые НДФЛ доходы на расходы, которые он понес при приобретении проданного имущества.

Освобождение от НДФЛ доходов от продажи объектов недвижимого имущества, приобретенных после 1 января 2016 г., зависит от сочетания следующих факторов:

– как приобретено налогоплательщиком право собственности на данный объект недвижимого имущества;

– в течение какого срока объект недвижимого имущества находился в собственности налогоплательщика (табл. 6).

Таблица 6

Освобождение от НДФЛ доходов от продажи объектов недвижимого имущества, приобретенных налогоплательщиком после 1 января 2016 г.

Ситуации, когда освобождаются от НДФЛ доходы от продажи объекта недвижимого имущества	Как приобретено налогоплательщиком право собственности на объект недвижимого имущества	Срок, в течение которого объект недвижимого имущества находился в собственности налогоплательщика
1	Право собственности на объект недвижимого имущества получено налогоплательщиком: – в порядке наследования от лиц, признаваемых согласно Семейному кодексу РФ (СК РФ) членами семьи и (или) близкими родственниками налогоплательщика; – по договору дарения от лиц, признаваемых согласно СК РФ членами семьи и (или) близкими родственниками налогоплательщика; – в результате приватизации; – в результате передачи налогоплательщику как плательщику ренты имущества по договору пожизненного содержания с иждивением	Три года и более (п. 2, 3 ст. 217.1 НК РФ)
2	Право собственности на объект недвижимости получено в иных случаях	Пять лет <1> и более (п. 2, 4 ст. 217.1 НК РФ)

<1> Законом субъекта РФ этот срок может быть уменьшен вплоть до нуля для всех или отдельных категорий налогоплательщиков и (или) объектов недвижимого имущества.

Три года и пять лет – это минимальный срок, в течение которого объект недвижимого имущества должен находиться в собственности

налогоплательщика для того, чтобы доходы от продажи такого объекта не облагались НДФЛ.

Таким образом, вся сумма полученного дохода освобождается от НДФЛ, если налогоплательщик продает:

- недвижимое имущество, находившееся в его собственности 3(5) или более лет;
- иное имущество, находившееся в его собственности 3 или более года.

Указанный имущественный налоговый вычет предоставляется налоговым органом по окончании налогового периода, при подаче годовой декларации на основании заявления и подтверждающих документов.

Имущественный вычет при строительстве или покупке недвижимости в РФ (жилья, земельных участков). Перечень объектов, при приобретении (строительстве) которых может быть заявлен имущественный налоговый вычет:

- жилые дома, квартиры, комнаты или доля (доли) в них;
- земельные участки или доля (доли) в них, предоставленные для индивидуального жилищного строительства;
- земельные участки или доля (доли) в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доля (доли) в них.

Перечень видов имущества является закрытым и расширительному толкованию не подлежит.

Имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на приобретение (строительство) одного или нескольких объектов указанного имущества. Его общий размер не может превышать 2 000 000 руб.

Если налогоплательщик воспользовался вычетом в размере менее 2 000 000, остаток имущественного налогового вычета до полного его использования может быть учтен при получении имущественного налогового вычета в дальнейшем на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилья или земельных участков.

Имущественный налоговый вычет предоставляется налогоплательщику на основании документов, подтверждающих возникновение права на указанный вычет, платежных документов, оформленных в установленном порядке и подтверждающих произведенные налогоплательщиком расходы.

Вычет предоставляется начиная с доходов того налогового периода, в котором получено право на вычет (т.е. оформлены соответствующие подтверждающие документы), а также в последующих периодах.

Имущественный вычет при погашении процентов по займам (кредитам), на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилой недвижимости и земельных участков. Предоставляется в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов

по уплате процентов в соответствии с договором займа (кредита), но не более 3 000 000 руб.

Обязательным условием получения этого вычета является наличие:

- документов, подтверждающих право на получение имущественного налогового вычета на приобретение жилой недвижимости и земли;
- договора займа (кредита);
- документов, подтверждающих факт уплаты денежных средств налогоплательщиком в погашение процентов.

Право на вычет возникает в налоговом периоде, в котором осуществлены расходы на уплату процентов и которым датированы подтверждающие их документы, но не ранее периода, когда у физического лица возникнет право на вычет в сумме расходов на приобретение (строительство) жилья, земельных участков.

Вычет может быть предоставлен только в отношении одного объекта недвижимого имущества.

Имущественные вычеты на приобретение жилья, земли, уплату процентов не предоставляются в части расходов налогоплательщика на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, покрываемых за счет средств:

- работодателей или иных лиц;
- материнского (семейного) капитала, направляемых на обеспечение реализации дополнительных мер государственной поддержки семей, имеющих детей;
- выплат, предоставленных из средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также в случаях, если сделка купли-продажи жилой недвижимости совершается между физическими лицами, являющимися взаимозависимыми (родственниками).

Имущественные налоговые вычеты предоставляются:

- по окончании налогового периода при подаче налогоплательщиком налоговой декларации в налоговые органы;
- до окончания налогового периода при обращении с письменным заявлением к работодателю при условии подтверждения права на имущественные налоговые вычеты налоговым органом.

Если в налоговом периоде имущественные налоговые вычеты, на приобретение (строительство) жилой недвижимости земли и уплату процентов не могут быть использованы полностью, их остаток может быть перенесен на последующие налоговые периоды до полного их использования.

Повторное предоставление указанных налоговых вычетов не допускается.

4. Профессиональные налоговые вычеты могут применять лица, которые:

- 1) осуществляют предпринимательскую деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей;

2) занимаются частной практикой (нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, и др.);

3) выполняют работы (оказывают услуги) по договорам гражданско-правового характера;

4) получают авторские и другие вознаграждения.

Профессиональные вычеты применяются к доходам налоговых резидентов РФ, облагаемым по ставке 13%, за исключением доходов в виде дивидендов.

Индивидуальные предприниматели и лица, занимающиеся частной практикой (нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, и др.), при исчислении налоговой базы вправе применить профессиональные налоговые вычеты в сумме фактически произведенных в налоговом периоде и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

Расходы, принимаемые к вычету, налогоплательщики определяют самостоятельно, согласно гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ.

Требования, которым должны отвечать произведенные налогоплательщиком расходы:

1) расходы должны быть обоснованы;

2) расходы должны быть документально подтверждены;

3) расходы должны быть произведены для деятельности, направленной на получение дохода.

Если расход не соответствует хотя бы одному из перечисленных требований, то для целей налогообложения не учитывается.

Если налогоплательщики не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с деятельностью в качестве индивидуальных предпринимателей, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20% общей суммы доходов, полученной от предпринимательской деятельности. При определении налоговой базы расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах установленного норматива.

Это правило не применяется в отношении лиц, занимающихся частной практикой, например, нотариусов, адвокатов.

Налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера, получают вычет в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (оказанием услуг).

Налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения, получают вычет в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов.

Если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету в пределах от 20 до 40% от суммы начисленного дохода, в зависимости от вида произведения искусства, согласно НК РФ.

При определении налоговой базы расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах установленного норматива.

Налогоплательщики получают профессиональные налоговые вычеты путем подачи письменного заявления налоговому агенту.

При отсутствии налогового агента профессиональные налоговые вычеты предоставляются при подаче налоговой декларации по окончании налогового периода.

Дата фактического получения дохода определяется как:

1) день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц – при получении доходов в денежной форме;

2) день передачи доходов в натуральной форме – при получении доходов в натуральной форме;

3) день приобретения товаров (работ, услуг), приобретения ценных бумаг – при получении доходов в виде материальной выгоды;

4) последний день каждого месяца в течение срока, на который были предоставлены заемные (кредитные) средства, при получении дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах при получении заемных (кредитных) средств;

5) последний день месяца, за который начислен доход за выполненные трудовые обязанности, при получении дохода в виде оплаты труда.

Налоговые ставки, применяемые при исчислении налога на доходы физических лиц, установлены ст. 224 НК РФ.

Общая ставка составляет 13%. В отношении отдельных видов доходов действуют специальные налоговые ставки – 9, 13, 15, 30 и 35%.

Доходы налоговых резидентов Российской Федерации (заработная плата, вознаграждения по гражданско-правовым договорам, доходы от продажи имущества, а также другие доходы) облагаются по ставке **13%**, при условии, что к ним не может быть применена другая ставка.

Ставка налога на доходы физических лиц **9%** применяется:

1) при получении процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г. (п. 5 ст. 224 НК РФ);

2) при получении доходов учредителями доверительного управления ипотечным покрытием. Такие доходы должны быть получены на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г. (п. 5 ст. 224 НК РФ).

Ставка НДФЛ **15%** применяется при получении дивидендов физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации (п. 3 ст. 224 НК РФ).

Доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, облагаются по ставке **30%** за исключением:

- дивидендов (15%);
- доходов от осуществления трудовой деятельности в качестве высококвалифицированного специалиста (13%);
- доходов иностранцев, работающих на основании патента (13%);
- доходов от осуществления трудовой деятельности участниками Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в Российскую Федерацию соотечественников (13%);
- доходов членов экипажей судов, плавающих под государственным флагом РФ (13%);
- доходов от осуществления трудовой деятельности иностранными гражданами или лицами без гражданства, признанными беженцами или получившими временное убежище на территории РФ (13%).

Максимальная ставка налога на доходы физических лиц **35%** применяется в отношении следующих доходов физических лиц:

- при получении выигрышей и призов в случае превышения их стоимости 4000 руб. в год;
- при получении процентных доходов по вкладам в банках, в том числе по срочным пенсионным вкладам в сумме превышения: по рублевым вкладам – процентов, исчисленных исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5 пунктов; по вкладам в иностранной валюте – 9% годовых;
- при получении дохода в виде материальной выгоды от экономии на процентах по заемным (кредитным) средствам.

Порядок исчисления налога на доходы физических лиц установлен ст. 225 НК РФ.

Сумма НДФЛ исчисляется по каждому физическому лицу как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки:

$$НДФЛ = НБ \cdot нс,$$

где *НДФЛ* – сумма налога на доходы физических лиц;

НБ – налоговая база;

нс – налоговая ставка.

Общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду.

Общая сумма НДФЛ представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных по разным налоговым

ставкам. Сумма налога определяется в полных рублях с округлением по математическим правилам.

Особенности исчисления и уплаты НДФЛ налоговыми агентами установлены ст. 226 НК РФ.

Лица, которые являются источником выплаты дохода для налогоплательщика, признаются налоговыми агентами. Они обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика налог и перечислить его в бюджет РФ. Налоговые агенты выступают посредниками между налогоплательщиками и государством.

К ним относятся:

- российские организации;
- обособленные подразделения иностранных организаций в РФ;
- индивидуальные предприниматели;
- нотариусы, занимающиеся частной практикой;
- адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты.

Исчисление и уплата НДФЛ производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, выплачиваемых налоговым агентом. Расчет НДФЛ производится на дату фактического получения дохода. При этом учитываются все доходы (за исключением доходов от долевого участия в организации), в отношении которых применяется налоговая ставка 13%, начисленные налогоплательщику за данный период. Расчет НДФЛ производится нарастающим итогом с начала налогового периода с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате и перечислить суммы удержанного НДФЛ не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода. Уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается.

Особенности исчисления НДФЛ предпринимателями и лицами, занимающимися частной практикой, определены ст. 227 НК РФ.

Индивидуальным предпринимателем и лица, занимающиеся частной практикой:

1. По итогам полугодия, III и IV кварталов уплачивают авансовые платежи по НДФЛ, исходя из предполагаемого, а не фактического дохода.

2. По итогам налогового периода на основе налоговой декларации определяют сумму НДФЛ от фактически полученного дохода за год и производят доплату суммы налога или ее возврат.

Расчет авансовых платежей по НДФЛ производит налоговый орган, исходя из предоставленных данных. Это могут быть данные о:

- предполагаемом доходе – для тех, кто только начал вести деятельность в текущем налоговом периоде;

– фактически полученном доходе за предыдущий налоговый период – для тех, кто вел деятельность в прошлом периоде и продолжает ее вести в текущем.

Уплата авансовых платежей производится налогоплательщиками на основании налоговых уведомлений, выставляемых налоговым органом.

Авансовые платежи должны быть уплачены в следующие сроки и в следующих долях от годовой суммы авансовых платежей (табл. 7).

Таблица 7

Сроки и размеры авансовых платежей НДФЛ в РФ

Период, за который вносится авансовый платеж	Дата, до которой (включительно) необходимо уплатить авансовый платеж	Размер авансового платежа
Январь – июнь	15 июля	1/2 годовой суммы платежа
Июль – сентябрь	15 октября	1/4 годовой суммы платежа
Октябрь – декабрь	15 января следующего года	1/4 годовой суммы платежа

По окончании налогового периода необходимо представить в налоговую инспекцию декларацию по форме 3-НДФЛ с итоговым расчетом налога на основании фактически полученного дохода.

При этом НДФЛ нужно рассчитать с учетом:

– суммы налога, которая была удержана налоговыми агентами при выплате дохода;

– суммы авансовых платежей по НДФЛ, перечисленных в течение года.

Убытки прошлых лет не уменьшают налоговую базу по НДФЛ у ИП и частнопрактикующих специалистов.

Доплатить налог в бюджет необходимо по месту учета до 15 июля года, следующего за отчетным годом.

Налоговая декларация. Порядок предоставления налоговой декларации по НДФЛ определен ст. 229 НК РФ.

Налоговую декларацию обязаны представлять:

- индивидуальные предприниматели;
- частнопрактикующие специалисты;
- физические лица, получающие доходы по договорам найма или договорам аренды любого имущества;

– физические лица – налоговые резиденты РФ, получающие доходы от источников, находящихся за пределами РФ, – исходя из сумм таких доходов;

– физические лица, получающие выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей и организаторами азартных игр;

– прочие категории налогоплательщиков (ст. 228 НК РФ).

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

Лица, на которых не возложена обязанность подавать налоговую декларацию, вправе представить её в налоговый орган по месту жительства.

В налоговой декларации физические лица указывают все полученные ими в налоговом периоде доходы, источники их выплаты, налоговые вычеты, суммы налога, удержанные налоговыми агентами, суммы, фактически уплаченных в течение налогового периода авансовых платежей, суммы налога, подлежащие уплате (доплате) или возврату по итогам налогового периода.

3.5. Налог на добычу полезных ископаемых

Порядок исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) регламентирован гл. 26 НК РФ «Налог на добычу полезных ископаемых».

Налогоплательщиками в соответствии со ст. 334 НК РФ признаются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Налогоплательщики подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика НДПИ по месту нахождения участка недр (на территории субъекта Российской Федерации, на которой расположен участок недр) в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр.

Налогоплательщики, осуществляющие добычу полезных ископаемых на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне РФ, а также за пределами территории РФ подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика НДПИ по месту нахождения организации либо по месту жительства физического лица.

Объектом налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых признаются добытые из недр на территории РФ полезные ископаемые:

– добытые из недр на участке, предоставленном налогоплательщику в пользование;

– извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством РФ о недрах.

– добытые из недр за пределами территории РФ, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора) на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование.

Виды добытого полезного ископаемого приведены в п. 2 ст. 337 НК РФ.

Не является полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого.

Не признаются объектом налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых:

1) общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды, не числящиеся на государственном балансе запасов полезных ископаемых, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые им непосредственно для личного потребления;

2) добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и другие геологические коллекционные материалы;

3) полезные ископаемые, добытые из недр при образовании, использовании, реконструкции и ремонте особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное или иное общественное значение;

4) полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов (потерь) горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств, если при их добыче из недр они подлежали налогообложению в общеустановленном порядке;

5) дренажные подземные воды, не учитываемые на государственном балансе запасов полезных ископаемых, извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых или при строительстве и эксплуатации подземных сооружений;

6) метан угольных пластов.

Налоговая база в соответствии со ст. 338 НК РФ определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого. При применении различных ставок налоговая база рассчитывается отдельно.

Количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении является налоговой базой при добыче:

– угля;

– нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной;

– попутного газа и газа горючего природного;

– метана угольных пластов.

При добыче других полезных ископаемых налоговая база – стоимость добытых полезных ископаемых. Стоимость добытых полезных ископаемых определяется исходя из количества добытых полезных ископаемых и цены.

При незавершенном технологическом цикле налогообложению подлежит только количество полезного ископаемого, реализованного или использованного на собственные нужды.

Количество добытого полезного ископаемого определяется в натуральном измерении (в единицах массы или объема). Для определения количества организации могут применять в соответствии со ст. 339 НК РФ прямой или косвенный метод. Косвенный метод может применяться только в случае неэффективности прямого метода.

Организация обязана отразить в учетной политике для целей налогообложения один из выбранных методов расчета для каждого добываемого полезного ископаемого или разрабатываемого месторождения. При этом выбранный метод должен применяться в течение всего срока добычи полезного ископаемого. Метод определения количества добытого полезного ископаемого может быть изменен только в случае, если организация меняет технологию добычи и технологический проект разработки месторождения.

При прямом методе количество добытого полезного ископаемого определяется с помощью соответствующих измерительных приборов и устройств. При использовании этого метода при формировании налоговой базы количество определяется с учетом фактических потерь полезного ископаемого:

$$N_{нб} = N_{ни} + \Phi\Pi_{ни},$$

где $N_{нб}$ – количество добытого полезного ископаемого для формирования налоговой базы;

$N_{ни}$ – количество добытого полезного ископаемого, определенное посредством применения измерительных приборов;

$\Phi\Pi_{ни}$ – фактические потери при добыче полезного ископаемого.

В соответствии с п. 3 ст. 339 Налогового кодекса РФ фактическими потерями полезного ископаемого признается разница между расчетным количеством полезного ископаемого, на которое уменьшаются запасы полезного ископаемого, и количеством фактически добытого полезного ископаемого, определяемым по завершении полного технологического цикла по добыче полезного ископаемого:

$$\Phi\Pi_{ни} = Np_{ни} - N_{ни},$$

где $\Phi\Pi_{ни}$ – фактические потери при добыче полезного ископаемого;

$Np_{ни}$ – расчетное количество полезного ископаемого, на которое уменьшаются запасы полезного ископаемого;

$N_{ни}$ – количество добытого полезного ископаемого, определенное посредством применения измерительных приборов.

Фактические потери полезного ископаемого учитываются при определении количества добытого полезного ископаемого в том налоговом периоде, в котором проводилось их измерение, в размере, определенном по итогам произведенных измерений.

При извлечении драгоценных металлов из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений количество добытого полезного ископаемого определяется по данным обязательного учета при добыче, осуществляемого в соответствии с законодательством РФ о драгоценных металлах и драгоценных камнях.

Налоговая база определяется отдельно по каждому добытому полезному ископаемому.

При извлечении драгоценных камней из коренных, россыпных и техногенных месторождений количество добытого полезного ископаемого определяется после первичной сортировки, первичной классификации и первичной оценки необработанных камней. При этом уникальные драгоценные камни учитываются отдельно, и налоговая база по ним определяется отдельно.

Количество добытого полезного ископаемого, определяемого как полезные компоненты, содержащиеся в добытой многокомпонентной комплексной руде, определяется как количество компонента руды в химически чистом виде.

Согласно п. 1 ст. 340 НК РФ оценка стоимости добытых полезных ископаемых определяется налогоплательщиком самостоятельно одним из следующих способов:

- 1) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета субсидий;
- 2) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого;
- 3) исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

Расчетный способ определения стоимости полезного ископаемого применяется в случае отсутствия реализации добытого полезного ископаемого.

При оценке стоимости добытых полезных ископаемых, исходя из сложившихся цен, определяется стоимость единицы добытого полезного ископаемого как средневзвешенной цены реализации по всем сделкам, по которым в налоговом периоде произошел переход права собственности на добытое полезное ископаемое.

Цены реализации добытых полезных ископаемых принимаются к расчету без НДС и акциза (субсидий, если они предоставлялись). Если цены реализации добытого полезного ископаемого устанавливаются налогоплательщиком с учетом расходов по доставке до получателя, то

указанные цены подлежат уменьшению на суммы расходов по доставке, к которым в соответствии со ст. 340 НК РФ относят следующие расходы:

– на оплату таможенных пошлин и сборов при внешнеторговых сделках;

– по доставке (перевозке) добытого полезного ископаемого от склада готовой продукции (узла учета, входа в магистральный трубопровод, пункта отгрузки потребителю или на переработку, границы раздела сетей с получателем и тому подобных условий) до получателя;

– по обязательному страхованию грузов исчисленные в соответствии с законодательством РФ:

$$c_{ed} = \frac{N_1 \cdot y_1 + N_2 \cdot y_2 + \dots + N_n \cdot y_n}{\sum_{i=1}^n N_i},$$

где c_{ed} – стоимость единицы полезного ископаемого;

N – количество реализованного полезного ископаемого;

y – цена реализации полезного ископаемого;

N – количество реализованных партий;

i – параметрический индекс.

$$C_{ПИ} = c_{ed} \cdot N_{нб},$$

где $C_{ПИ}$ – стоимость добытого полезного ископаемого;

c_{ed} – стоимость единицы полезного ископаемого;

$N_{нб}$ – количество добытого полезного ископаемого для формирования налоговой базы.

Если налогоплательщик получал субсидии, то при отсутствии реализации полезного ископаемого в отчетном периоде стоимость единицы добытого полезного ископаемого производится исходя из выручки, определяемой с учетом цен, сложившихся в предыдущем налоговом периоде.

Если организация не получала субсидий и в налоговом периоде не было реализации полезного ископаемого, то определяется расчетная цена по данным налогового учета.

В соответствии с п. 4 ст. 340 НК РФ при определении расчетной стоимости добытого полезного ископаемого учитываются следующие виды расходов, произведенные налогоплательщиком в налоговом периоде непосредственно и связанные с добычей полезных ископаемых:

- 1) материальные расходы;
- 2) расходы на оплату труда;
- 3) суммы начисленной амортизации по амортизируемому имуществу;
- 4) расходы на ремонт основных средств;
- 5) расходы на освоение природных ресурсов;
- 6) расходы, связанные с ликвидацией, консервацией и расконсервацией основных средств;
- 7) прочие расходы.

Порядок определения расходов, поименованных в этом перечне, регламентирован гл. 25 НК РФ.

Прямые расходы распределяются между добытым полезным ископаемым и остатками незавершенного производства на конец налогового периода.

Косвенные расходы, относящиеся к добытым в налоговом периоде полезным ископаемым, в полном объеме включаются в расчетную стоимость этих ископаемых.

Косвенные расходы, относящиеся как к добыче полезных ископаемых, так и к другим видам деятельности, должны быть распределены между затратами на добычу полезных ископаемых и затратами на иную деятельность налогоплательщика пропорционально доле прямых расходов.

Общая сумма расходов подлежит распределению между добытыми полезными ископаемыми пропорционально их количеству, приведенному к единой единице измерения.

В соответствии с п. 5 ст. 340 НК РФ оценка стоимости добытых драгоценных металлов производится исходя из сложившихся у налогоплательщика в соответствующем налоговом периоде (а при их отсутствии – в ближайшем из предыдущих налоговых периодов) цен реализации химически чистого (аффинированного) металла без учета НДС, уменьшенных на расходы налогоплательщика по его аффинажу и доставке (перевозке) до получателя.

Стоимость единицы добытого полезного ископаемого определяется исходя из доли содержания химически чистого металла в единице добытого полезного ископаемого (отношение количества добытого полезного ископаемого в пересчете на химически чистый металл к количеству добытого полезного ископаемого – концентрата (полупродукта)) и стоимости единицы химически чистого металла:

$$C_{ед} = \frac{K_{ч}}{K_{д}} \cdot C_{едч},$$

где $C_{ед}$ – стоимость единицы добытого полезного ископаемого;

$K_{ч}$ – количество добытого полезного ископаемого в пересчете на химически чистый металл;

$K_{д}$ – количество добытого полезного ископаемого;

$C_{едч}$ – стоимость единицы химически чистого металла.

При оценке стоимости добытых драгоценных металлов учитываются расходы налогоплательщика по аффинажу и доставке (перевозке) до получателя, относящиеся к реализованной партии драгоценного металла, вне зависимости от периода их осуществления.

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

Оценка стоимости добытых уникальных самородков драгоценных металлов, не подлежащих переработке, и уникальных драгоценных камней производится в порядке, предусмотренном для других полезных ископаемых. Оценка осуществляется исходя из цен реализации без учета налога на добавленную стоимость с уменьшением цен реализации на суммы расходов налогоплательщика по их доставке до получателя.

Налоговый период. В соответствии со ст. 341 НК РФ налоговым периодом по НДС признается календарный месяц.

Налоговые ставки, применяемые при исчислении НДС, установлены ст. 342 НК РФ. Ставки дифференцированы по видам полезных ископаемых.

Порядок исчисления налога на добычу полезных ископаемых установлен ст. 343 НК РФ.

Сумма налога на добычу полезных ископаемых исчисляется по итогам каждого налогового периода по каждому добытому полезному ископаемому.

$$НДС = НБ \cdot нс,$$

где *НДС* – сумма налога на добычу полезных ископаемых;

НБ – налоговая база;

нс – налоговая ставка.

Налог подлежит уплате в бюджет по месту нахождения каждого участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование.

Сумма налога, исчисленная по полезным ископаемым, добытым за пределами территории РФ, подлежит уплате в бюджет по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя.

Налогоплательщики по своему выбору могут уменьшить сумму налога, исчисленную за налоговый период при добыче угля на участке недр, на сумму экономически обоснованных и документально подтвержденных расходов, осуществленных (понесенных) налогоплательщиком в налоговом периоде и связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля на данном участке недр (налоговый вычет), либо учесть указанные расходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии с гл. 25 НК РФ.

Сроки уплаты налога установлены ст. 344 НК РФ.

Сумма налога на добычу полезных ископаемых уплачивается не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Декларация. Порядок предоставления налоговой декларации установлен ст. 343 НК РФ.

Обязанность представления налоговой декларации возникает начиная с того налогового периода, в котором предпринята фактическая добыча полезных ископаемых.

Налоговая декларация представляется в налоговые органы по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

3.6. Водный налог

Порядок исчисления и уплаты водного налога регламентирован гл. 25.2 НК РФ «Водный налог».

Налогоплательщики. В соответствии с п. 1 ст. 333.8 НК РФ налогоплательщиками водного налога признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование водными объектами, подлежащими лицензированию в соответствии с законодательством РФ.

Согласно ст. 11 Водного кодекса РФ (ВК РФ) существует два основания пользования водными объектами:

- договор водопользования;
- решение о предоставлении водного объекта в пользование.

За пользование водным объектом на основании договора в соответствии со ст. 20 ВК РФ взимается плата. Решение о предоставлении водного объекта в пользование могут принимать Правительство РФ, исполнительные органы государственной власти или органы местного самоуправления, которые также имеют полномочия по установлению платы за пользование водными объектами.

В соответствии с п. 2 п. 1 ст. 333.8 НК РФ не признаются налогоплательщиками водного налога организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса РФ.

Объектом налогообложения водным налогом в соответствии с п. 1 ст. 333.9 признаются виды водопользования:

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

Статьей 333.9 НК РФ установлен закрытый перечень видов водопользования, *не являющихся объектом обложения водным налогом*:

- 1) забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые или природные лечебные ресурсы, а также термальных вод;

2) забор воды из водных объектов для обеспечения пожарной безопасности, а также для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий;

3) забор воды из водных объектов для санитарных, экологических и судоходных попусков;

4) забор морскими судами, судами внутреннего и смешанного (река – море) плавания воды из водных объектов для обеспечения работы технологического оборудования;

5) забор воды из водных объектов и использование акватории водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов;

6) использование акватории водных объектов для плавания на судах, в том числе на маломерных плавательных средствах, а также для разовых посадок (взлетов) воздушных судов;

7) использование акватории водных объектов для размещения и стоянки плавательных средств, размещения коммуникаций, зданий, сооружений, установок и оборудования для осуществления деятельности, связанной с охраной вод и водных биологических ресурсов, защитой окружающей среды от вредного воздействия вод, а также осуществление такой деятельности на водных объектах;

8) использование акватории водных объектов для проведения государственного мониторинга водных объектов и других природных ресурсов, а также геодезических, топографических, гидрографических и поисково-съёмочных работ;

9) использование акватории водных объектов для размещения и строительства гидротехнических сооружений гидроэнергетического, мелиоративного, рыбохозяйственного, воднотранспортного, водопроводного и канализационного назначения;

10) использование акватории водных объектов для организованного отдыха организациями, предназначенными исключительно для содержания и обслуживания инвалидов, ветеранов и детей;

11) использование водных объектов для проведения дноуглубительных и других работ, связанных с эксплуатацией судоходных водных путей и гидротехнических сооружений;

12) особое пользование водными объектами для обеспечения нужд обороны страны и безопасности государства;

13) забор воды из водных объектов для орошения земель сельскохозяйственного назначения (включая луга и пастбища), полива садоводческих, огороднических, дачных земельных участков, земельных участков личных подсобных хозяйств граждан, для водопоя и обслуживания скота и птицы, которые находятся в собственности сельскохозяйственных организаций и граждан;

14) забор из подземных водных объектов шахтно-рудничных и коллекторно-дренажных вод;

15) использование акватории водных объектов для рыболовства и охоты.

Налоговая база. Общие правила формирования налоговой базы по водному налогу установлены ст. 333.10 НК РФ. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду водопользования, по каждому водному объекту, если налогоплательщик, например, осуществляет забор воды из нескольких рек даже при применении одинаковых налоговых ставок. В случае, если в отношении водного объекта установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется налогоплательщиком применительно к каждой налоговой ставке.

Налоговой базой при заборе воды является объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период. Объем воды рассчитывается на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале учета использования воды. В случае отсутствия указанных приборов объем забранной воды определяется исходя из времени работы и производительности технических средств либо исходя из норм водопотребления.

При использовании акватории водных объектов (за исключением сплава древесины в плотках и кошелях) налоговой базой является площадь предоставленного водного пространства, определяемая по данным лицензии на водопользование (договора на водопользование), а в случае отсутствия в лицензии (договоре) таких данных по материалам соответствующей технической и проектной документации.

При использовании водных объектов для целей гидроэнергетики (без забора воды) налоговой базой является количество электроэнергии, произведенной за налоговый период.

Налоговая база по водным объектам, которые используются для сплава древесины в плотках и кошелях, определяется расчетным путем. Для этого нужно объем древесины, сплавляемой в плотках и кошелях за налоговый период (тыс. куб. м), умножить на расстояние сплава (км) и разделить на 100:

$$НБ_{co} = \frac{V_{co} \cdot S}{100},$$

где $НБ_{co}$ – налоговая база по водным объектам, которые используются для сплава древесины в плотках и кошелях;

V_{co} – объем древесины, сплавляемой в плотках и кошелях за налоговый период (тыс. куб. м);

S – расстояние сплава (км).

Налоговый период. В соответствии со ст. 333.11 НК РФ налоговым периодом по водному налогу признается квартал.

Налоговые ставки, применяемые при исчислении водного налога, установлены ст. 333.12 НК РФ по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам.

При заборе воды налоговые ставки дифференцированы и установлены в пределах квартальных (годовых) лимитов водопользования.

Ставки налога при заборе воды установлены в рублях за 1 тыс. куб. м. Предусмотрены ставки при заборе воды:

- из поверхностных и подземных водных объектов;
- из территориальных морей РФ и внутренних морских вод.

При заборе воды из поверхностных и подземных водных объектов ставки водного налога дифференцированы:

- по экономическим районам;
- бассейнам рек, озер;
- для поверхностных и подземных вод.

При исчислении водного налога ставки умножаются на повышающий коэффициент.

Порядок исчисления налога установлен ст. 333.14 НК РФ.

Сумма водного налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно по итогам каждого налогового периода:

$$ВН = НБ \cdot нс,$$

где $ВН$ – сумма водного налога;

$НБ$ – налоговая база;

$нс$ – налоговая ставка.

Сумма налога исчисляется по каждому виду водопользования. Налоговая база формируется для применения разных ставок. Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения всех исчисленных сумм налога.

Порядок и сроки уплаты налога. В соответствии с п. 1 ст. 333.14 НК РФ сумма водного налога уплачивается по местонахождению объекта налогообложения. Налог подлежит уплате в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация. Согласно ст. 333.15 НК РФ налоговая декларация представляется в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога.

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налогоплательщики – иностранные лица представляют также копию налоговой декларации в налоговый орган по местонахождению органа, выдавшего лицензию на водопользование, в срок, установленный для уплаты налога.

3.7. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

Порядок исчисления и уплаты сбора за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов регламентирован гл. 25.1 НК РФ «Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов».

Плательщики. В соответствии со ст. 333.1 НК РФ плательщиками сбора за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов признаются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- физические лица.

Сбор за пользование объектами животного мира уплачивают организации и лица, получающие в установленном порядке разрешение на добычу объектов животного мира на территории РФ.

Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивают при условии получения разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов:

- во внутренних водах;
- в территориальном море;
- на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне Российской Федерации;
- в Азовском море;
- в Каспийском море;
- в Баренцевом море;
- в районе архипелага Шпицберген.

Объектами налогообложения согласно ст. 333.2 НК РФ в отношении сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов признаются:

– объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным п. 1 ст. 333.3 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения на добычу объектов животного мира, выдаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации;

– объекты водных биологических ресурсов согласно перечню, установленному п. 4 и 5 ст. 333.3 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, выдаваемого в соответствии с законодательством РФ, в том числе объекты водных биологических

ресурсов, подлежащие изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова.

Не признаются объектами обложения объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов, пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд:

– представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации (по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации);

– лицами, не относящимися к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающими в местах их традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности, для которых охота и рыболовство являются основой существования.

Лимиты использования объектов животного мира и квоты на добычу (вылов) водных биологических ресурсов для удовлетворения личных нужд устанавливаются органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации по согласованию с уполномоченными федеральными органами исполнительной власти.

Налоговая база. Общие правила формирования налоговой базы не установлены гл. 25.1 НК РФ. Однако для исчисления сбора налоговая база должна определяться отдельно по каждому виду объектов животного мира и водных биологических ресурсов.

Налоговой базой при исчислении сбора за пользование объектами животного мира является количество животных, изъятие которых из среды их обитания допускается на основании разрешения на добычу объектов животного мира.

Налоговой базой при исчислении сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов (в том числе морских млекопитающих) является количество в тоннах в соответствии с разрешением на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Ставка сборов. Налоговые ставки, применяемые при исчислении сбора за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, установлены ст. 333.3 НК РФ.

Ставки сбора за пользование объектами животного мира установлены п. 1 ст. 333.3 НК РФ за каждый объект животного мира. В перечень включены копытные и пушные животные, хищники, птицы – всего 46 видов, подвидов и популяций диких животных. За пользование объектами животного мира установлены единые твердые ставки в рублях за одно животное, которые не дифференцированы в зависимости от места обитания конкретного вида. Так, за отстрел одного овцебыка ставка установлена 15000 руб. за одно животное, за одного фазана 20 руб.

В соответствии со ст. 333.3 НК РФ предусмотрено применение пониженных ставок сбора за пользование объектами животного мира. Согласно п. 2 ст. 333.3 НК РФ при изъятии молодняка диких копытных

животных (в возрасте до одного года) ставка уменьшается на 50%. В соответствии с п. 3 ст. 333.3 НК РФ ставка сбора будет равна 0 рублей в случаях, если пользование объектами животного мира осуществляется в целях:

- охраны здоровья населения;
- устранения угрозы для жизни человека;
- предотвращения от заболеваний сельскохозяйственных и домашних животных;
- регулирования видового состава объектов животного мира;
- предотвращения нанесения ущерба экономике, животному миру и среде его обитания;
- в целях воспроизводства объектов животного мира;
- изучения запасов;
- в научных целях.

Порядок исчисления сбора. В соответствии со ст. 333.4 НК РФ сумма сбора за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов исчисляется и уплачивается отдельно по каждому объекту животного мира или водных биологических ресурсов:

$$C = HB \cdot c,$$

где C – сумма сбора за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов;

HB – налоговая база;

c – ставка сбора.

Порядок и сроки уплаты сбора установлены ст. 333.5 НК РФ.

Сумма сбора за пользование объектами животного мира уплачивается в полном размере при получении разрешения на добычу объектов животного мира.

Уплата сбора за пользование объектами животного мира производится плательщиками по месту нахождения органа, выдавшего разрешение на добычу объектов животного мира.

Организации и индивидуальные предприниматели не позднее 10 дней с даты получения разрешения на добычу объектов животного мира представляют в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего указанное разрешение, сведения:

- о полученных разрешениях на добычу объектов животного мира;
- суммах сбора, подлежащих уплате;
- суммах фактически уплаченных сборов.

В случае если организации и индивидуальные предприниматели не изъяли объекты животного мира из среды обитания, то по истечении срока действия разрешения на добычу объектов животного мира они вправе обратиться в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего разрешение, за зачетом или возвратом сумм сбора. В этом слу-

чае плательщик сбора должен представить заявление о зачете или возврате суммы сбора и уточненные сведения.

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивается:

- в виде разового и регулярных взносов;
- в виде единовременного взноса.

Сумма разового взноса определяется как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10%.

Уплата разового взноса производится при получении разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Оставшаяся сумма сбора уплачивается равными долями в виде регулярных взносов в течение всего срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов ежемесячно не позднее 20-го числа.

Уплата сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов производится:

- физическими лицами, кроме индивидуальных предпринимателей, – по месту нахождения органа, выдавшего разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов;
- организациями и индивидуальными предпринимателями – по месту своего учета.

3.8. Государственная пошлина

Государственная пошлина – сбор, взимаемый с юридических и физических лиц за совершение в отношении этих лиц юридически значимых действий при их обращении:

- в государственные органы;
- органы местного самоуправления;
- иные органы и (или) к должностным лицам, уполномоченным в соответствии с законодательными актами РФ, законодательными актами субъектов РФ и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления.

Порядок исчисления государственной пошлины регламентирован гл. 25.3 НК РФ «Государственная пошлина».

Плательщиками государственной пошлины в соответствии со ст. 333.17 143 НК РФ признаются:

- а) юридические лица;
- б) физические лица.

Юридические и физические лица уплачивают государственную пошлину только в случае, если они:

- обращаются за совершением юридически значимых действий;

– выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу, и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

Порядок и сроки уплаты государственной пошлины по всем возможным обязательствам определяются ст. 333.18 «Порядок и сроки уплаты государственной пошлины» НК РФ.

Уплата государственной пошлины осуществляется:

- при обращении в суды общей юрисдикции, к мировым судьям;
- при обращении в арбитражные суды;
- по делам, рассматриваемым Конституционным Судом РФ и конституционными (уставными) судами субъектов РФ;
- за совершение нотариальных действий;
- за государственную регистрацию актов гражданского состояния и другие юридически значимые действия, совершаемые органами записи актов гражданского состояния и иными уполномоченными органами;
- за совершение действий, связанных с приобретением гражданства РФ или выходом из гражданства РФ, а также с въездом в РФ или выездом из РФ;
- за совершение уполномоченным федеральным органом исполнительной власти действий по государственной регистрации программы для электронных вычислительных машин, базы данных и топологии интегральной микросхемы;
- за совершение действий уполномоченными государственными учреждениями при осуществлении федерального пробирного надзора;
- за совершение действий уполномоченным федеральным органом исполнительной власти при осуществлении государственной регистрации лекарственных препаратов;
- за государственную регистрацию, а также за совершение прочих юридически значимых действий;
- за государственную регистрацию выпуска ценных бумаг, средств массовой информации, за право вывоза (временного вывоза) культурных ценностей, использования наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе слов и словосочетаний в наименованиях юридических лиц, за получение ресурса нумерации.

Сроки уплаты государственной пошлины дифференцированы в зависимости от юридически значимого действия.

Государственная пошлина уплачивается по месту совершения юридически значимого действия в наличной или безналичной форме. Факт уплаты государственной пошлины подтверждается платежным поручением или квитанцией.

Размер государственной пошлины дифференцирован в зависимости от юридически значимого действия. Ставки государственной пошлины указаны в гл. 25.3 НК РФ.

Льготы по уплате государственной пошлины. В соответствии со ст. 333.35-333.39 НК РФ предусмотрены следующие льготы по уплате государственной пошлины:

- для отдельных категорий физических лиц и организаций;
- при обращении в суды общей юрисдикции, а также к мировым судьям;
- при обращении в арбитражные суды;
- при обращении за совершением нотариальных действий;
- при государственной регистрации актов гражданского состояния.

Основанием для предоставления льгот физическим лицам является удостоверение установленного образца.

Возврат (зачет) государственной пошлины. Общий порядок возврата и зачета излишне уплаченных сумм налогов и сборов определен ст. 78 «Зачет или возврат сумм, излишне уплаченных налога, сбора, пеней, штрафа», ст. 79 «Возврат сумм, излишне взысканных налога, сбора, пеней и штрафа» НК РФ. Особенности возврата и зачета государственной пошлины установлены ст. 333.40 «Основания и порядок возврата или зачета государственной пошлины» НК РФ.

Основаниями для возврата государственной пошлины являются:

– уплата государственной пошлины в большем размере, чем это предусмотрено НК РФ;

– возврат заявления, жалобы или иного обращения или отказ в их принятии судами либо отказ в совершении нотариальных действий уполномоченными на то органами и (или) должностными лицами. Если государственная пошлина не возвращена, ее сумма засчитывается в счет уплаты государственной пошлины при повторном предъявлении иска, если не истек трехгодичный срок со дня вынесения предыдущего решения и к повторному иску приложен первоначальный документ об уплате государственной пошлины;

– прекращения производства по делу или оставления заявления без рассмотрения судом общей юрисдикции или арбитражным судом;

– отказ лиц, уплативших государственную пошлину, от совершения юридически значимого действия до обращения в уполномоченный орган (к должностному лицу), совершающий (совершающему) данное юридически значимое действие;

– отказ в выдаче паспорта гражданина РФ для выезда из РФ и въезда в РФ, удостоверяющего в случаях, предусмотренных законодательством, личность гражданина РФ за пределами территории РФ и на территории РФ, проездного документа беженца;

– направление заявителю уведомления о принятии его заявления об отзыве заявки на государственную регистрацию программы для ЭВМ, базы данных и топологии интегральной микросхемы до даты регистрации.

Государственная пошлина подлежит возврату истцу в размере 50% уплаченной суммы при заключении мирового соглашения до принятия решения арбитражным судом.

Не подлежит возврату государственная пошлина:

– при добровольном удовлетворении ответчиком требований истца после обращения последнего в арбитражный суд и вынесения определения о принятии искового заявления к производству, а также при утверждении мирового соглашения судом общей юрисдикции;

– уплаченная за государственную регистрацию заключения брака, расторжения брака, перемены имени, внесение исправлений и (или) изменений в записи актов гражданского состояния, в случае, если впоследствии не была произведена государственная регистрация соответствующего акта гражданского состояния или не были внесены исправления и изменения в записи актов гражданского состояния;

– уплаченная за государственную регистрацию прав, ограничений (обременений) прав на недвижимое имущество, сделок с ним, в случае отказа в государственной регистрации.

Отсрочка или рассрочка уплаты государственной пошлины. Физические лица и организации имеют право на отсрочку или рассрочку по уплате государственной пошлины. Предоставление отсрочки или рассрочки по уплате государственной пошлины должно осуществляться по всем категориям юридически значимых действий, в том числе и за государственную регистрацию прав, государственными органами или должностными лицами, уполномоченными совершать такие действия.

Контрольные вопросы

1. Дайте характеристику подакцизным товарам.
2. Какие виды ставок используются при расчете акцизов?
3. В чем заключается экономическая сущность НДС?
4. Назовите условия получения налогового вычета по НДС.
5. Как определяется налоговая база по налогу на прибыль организаций?
6. В чем заключается перенос убытка на будущее.
7. Дайте характеристику налоговому резиденту по НДФЛ.
8. Что такое материальная выгода по НДФЛ?
9. Кто является налогоплательщиками НДС?
10. Дайте характеристику объекта налогообложения НДС.
11. Кто является налогоплательщиками водного налога?
12. От чего зависят ставки водного налога?

13. За какие операции платится сбор за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами?

14. В каких случаях сбор за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами возвращается плательщику?

15. За что взимается государственная пошлина?

16. Кто имеет право на льготы при уплате государственной пошлины?

Задача 1

Пивоваренный завод произвел и реализовал за месяц пиво: 80 000 бутылок емкостью 0,5 л крепостью 8%; 130 000 бутылок емкостью 0,5 л крепостью 12%. Ставки акциза необходимо взять из действующей редакции НК РФ.

Задание

Определить сумму акциза, подлежащего внесению в бюджет, при условии ведения налогоплательщиком раздельного учета.

Задача 2

На таможенную территорию РФ ввезен подакцизный товар. Таможенная стоимость товара – 199 750 руб., ставка таможенной пошлины – 5%, таможенный сбор 500 руб., ставка акциза – 3%, ставка НДС – 18%.

Задание

Определить все таможенные платежи:

1) таможенную пошлину;

2) акциз;

3) НДС.

Задача 3

Организация «Альфа» продает детскую одежду, обувь, детское питание, которые облагаются НДС по ставке 10%. В числе товаров для детей организация реализует также спортивную обувь (кеды, кроссовки), которые облагаются НДС по ставке 18%. Реализацию по разным ставкам бухгалтер учитывает раздельно.

В течение I квартала организация реализовала товары, облагаемые по ставке 10%, на сумму 1 400 000 руб. (без учета НДС), а товары, облагаемые по ставке 18%, на сумму 200 000 руб. (без учета НДС).

Задание

Определите величину НДС в выручке организации.

Задача 4

Предприятие произвело и реализовало за квартал продукции на сумму 1 690 590 руб. (без НДС). Стоимость (товаров, работ, услуг), израсходованных на производство, 1 330 214 руб. (в том числе НДС).

Задание

Определить НДС, подлежащий внесению в бюджет, при соблюдении всех условий зачета НДС.

Задача 5

В отчетном периоде на расчетный счет организации «Бета» поступило за отгруженную в предыдущем налоговом периоде продукцию 569 100 руб. Отгружено товаров покупателям на сумму 780 200 руб. (в том числе НДС). Оплачено и принято к учету товарно-материальных ценностей для промышленно-производственных нужд на сумму 464 900 руб., в том числе на сумму 128 000 руб. от организации, применяющей УСН.

Задание

Определите сумму НДС, подлежащую внесению в бюджет, при соблюдении всех условий зачета НДС.

Задача 6

Организацией «Альфа» реализован автомобиль за 620 000 руб. (в т.ч. НДС), первоначальная стоимость автомобиля 926 000 руб., сумма начисленного износа за время эксплуатации 780 000 руб.

Задание

1. Определить налогооблагаемую прибыль предприятия от реализации основного средства за отчетный период.
2. Определить налог на прибыль организаций.

Задача 7

Учетной политикой организации «Альфа» для целей налогообложения прибыли предусмотрен кассовый метод.

В отчетном периоде поступила на расчетный счет выручка в размере 357 800 руб., отгружено покупателям продукции на сумму 142 500 руб. Расходы по производству продукции составили всего 338 000 руб., в том числе оплачены и документально подтверждены – 98 300 руб. На расчетный счет поступила предоплата в счет предстоящей поставки товара в сумме 86 000 руб., а также задаток в качестве обеспечения исполнения обязательств по договору в размере 29 000 руб.

Задание

Определить налог на прибыль организаций.

Задача 8

Кейс по заполнению декларации по налогу на прибыль организаций.

Целью кейса по налогу на прибыль организаций является получение практических навыков по расчету налога на прибыль организаций и заполнению декларации по налогу на прибыль организаций на примере

ООО «Владлинк» за 2016 год. «Владлинк» – один из крупнейших Интернет и ТВ провайдеров города Владивостока. Компания занимает уверенную позицию на рынке телекоммуникационных услуг. «Владлинк» применяет общий режим налогообложения. Реквизиты ООО «Владлинк», данные для заполнения декларации по налогу на прибыль организаций, представлены в табл. 8, 9.

Таблица 8

Реквизиты ООО «Владлинк»

Полное наименование предприятия в соответствии с учредительными документами	Общество с ограниченной ответственностью «Владлинк»
Юридический адрес в соответствии с учредительными документами	690022, г. Владивосток, ул. Кирова 101, оф.19
Фактический адрес	690022, г. Владивосток, ул. Кирова 101, оф.19
ИНН/КПП	2536118512/253901001
Телефон/ Факс	8(423)2404161
Генеральный директор	Кривец Сергей Сергеевич
Главный бухгалтер	Сахарова Анна Ивановна
ОГРН	1032501277270
Код организации ОКПО	03225981
Код ИФНС	2543
Свидетельство о государственной регистрации организации	№002512594 ИФНС по Советскому району г. Владивосток от 10.09.2009
ОКВЭД	64.20.1
Расчетный счет	40702810100060000410
ОКАТО	05701000001
КБК налога на прибыль организаций в федеральный бюджет	18210101011011000110
в бюджет субъекта РФ	18210101012021000110

Доходы и расходы для целей налогообложения прибыли ООО «Владлинк» определяет по методу начисления. Отчетными периодами для организации являются I квартал, полугодие и 9 месяцев календарного

года. Ежемесячные авансовые платежи не уплачиваются, так как в соответствии со ст. 286 НК РФ организации, у которых за предыдущие четыре квартала доходы от реализации не превышали в среднем 15 млн рублей за каждый квартал, уплачивают только квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода.

Таблица 9

Исходные данные для выполнения кейса по налогу на прибыль организаций ООО «Владлинк» за 2016 г.

Показатели	Сумма, руб.
Расходы, связанные с производством и реализацией	14 200 000
Внереализационные расходы	152 300
Доходы от реализации	33 500 000
Внереализационные доходы	327 000
Сумма начисленных авансовых платежей за 9 месяцев 2015 г., из них:	3 010 000
в федеральный бюджет	301 000
в бюджет субъекта РФ	2 709 000

Задание

Используя данные табл. 8–9, необходимо заполнить:

- 1) годовую декларацию за 2016 год по налогу на прибыль организаций и исчислить сумму налога для уплаты в бюджет;
- 2) 1 Лист декларации по налогу на прибыль организаций;
- 3) приложение №2 к Листу 02 «Расходы, связанные с производством и реализацией, внереализационные расходы и убытки, приравняемые к внереализационным расходам»;
- 4) приложение №1 к Листу 02 «Доходы от реализации и внереализационные доходы»;
- 5) Лист 02 декларации «Расчет налога на прибыль организаций»;
- 6) раздел 1 «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика».

Задача 9

Физическому лицу за работу на основании трудового договора начислен доход работодателем:

- январь – 43 000 руб.;
- февраль – 40 000 руб.;

- март – 45 000 руб.;
- апрель – 42 000 руб.

Физическое лицо имеет на обеспечении двух детей: одного в возрасте 17 лет, другого в возрасте 22 года, который является студентом дневной формы обучения. Документы, подтверждающие право на налоговый вычет, предоставлены в бухгалтерию работодателя.

Задание

Определить сумму НДФЛ, подлежащего уплате в бюджет по итогам каждого месяца.

Задача 10

Сотрудник организации получает по своему желанию вторую профессию, не связанную с производственным процессом. Стоимость обучения составила 50 000 руб. По договоренности работодатель оплачивает 50% стоимости обучения. В какой сумме полученный доход увеличивает налоговую базу по налогу на доходы сотрудника в данном налоговом периоде?

Задание

Определить сумму НДФЛ, подлежащую уплате в бюджет.

Задача 11

По итогам налогового периода сумма доходов налогоплательщика – физического лица, облагаемая по ставке 13%, составила 345 000 руб. Сумма стандартных налоговых вычетов, предоставленных работодателем, 16 800 руб.

В этом налоговом периоде налогоплательщик оплатил обучение сына (возраст 20 лет) на очном отделении института, имеющего государственную аккредитацию, в сумме 64 500 руб. и лечение матери в РФ 90 500 руб. Все документы, необходимые для получения социальных налоговых вычетов, имеются.

Задание

1. Определить величину социального налогового вычета по НДФЛ.
2. Определить сумму НДФЛ, подлежащую уплате в бюджет.

Задача 12

Кейс по порядку исчисления и уплаты НДФЛ. Целью кейса по НДФЛ является получение практических навыков по расчету НДФЛ и заполнению декларации по налогу на доходы физических лиц на примере Скрьльниковой Ларисы Владимировны за 2016 год.

Рассчитать сумму подлежащего уплате НДФЛ с применением различных налоговых вычетов, заполнить декларацию по форме 3-НДФЛ. Исходные данные: в качестве налогоплательщика выступает Скрьльникова Лариса Владимировна (табл. 10).

Реквизиты налогоплательщика

Ф.И.О. налогоплательщика	Скрыльникова Лариса Владимировна
ИНН	254304853001
Место и дата рождения	Приморский край, г. Владивосток, 16.08.1977 г.
Адрес места жительства	Приморский край, г. Владивосток, ул. Чапаева, д. 53, кв. 1
Основное место работы	ООО «ВладАйс»
Занимаемая должность	Менеджер по продажам
Документ, удостоверяющий личность	Паспорт: серия 0504, номер 914543, Выдан УФМС России по ПК в Советском районе г. Владивостока, код подразделения – 250-006

В 2016 г. Л.В. Скрыльникова получила доход от ООО «ВладАйс» (табл. 11) в размере 258 000 рублей. Данные доходы подтверждены справкой формы 2-НДФЛ. У налогоплательщика на иждивении находится ребенок в возрасте до 18 лет, стандартный налоговый вычет предоставлен работодателем в размере 16 800 руб. НДФЛ удержан работодателем по ставке 13% и полностью перечислен в бюджет.

Таблица 11

Реквизиты ООО «ВладАйс»

Наименование полное	Общество с ограниченной ответственностью «ВладАйс»
Наименование сокращенное	ООО «ВладАйс»
Вид деятельности	Оптовая торговля молочной продукцией
ИНН / КПП	2543049698/ 254301001
Юридический адрес	690024, г. Владивосток, ул. Успенского, д. 58, зарегистрирована 13.08.2002 г. в Советском районе г. Владивосток
Фактический адрес	690024, г. Владивосток, ул. Успенского, д. 58
Телефон	+7(423)2452125
ОГРН	1022502117780
ОКПО	49847222
ОКТМО	05401000000

В 2016 г. Лариса Владимировна приобрела 3-комнатную квартиру в ипотеку общей стоимостью 6 400 000 руб. Из этой суммы оплачивается за счет кредита – 3 400 000 руб. Кредит был выдан Приморским отделением Сбербанка России № 8635. Срок кредита – 12 лет. Итоговая сумма процентов по кредиту – 2 040 000 руб.

Задание

- 1) заполните титульный лист декларации 3-НДФЛ на основании приведенных данных;
- 2) заполните 1 раздел декларации (заполняется в последнюю очередь);
- 3) заполните 2 раздел декларации. Для этого необходимо рассчитать общую сумму доходов, подлежащую налогообложению по ставке 13%, сумму налоговых вычетов, а также сумму налога, удержанного у источника выплаты дохода;
- 4) заполните Лист А декларации;
- 5) рассчитайте имущественные налоговые вычеты и заполните Лист Д1 декларации;
- 6) заполните Лист Е1 декларации.

Задача 13

Налогоплательщик определяет физические потери 1 раз в квартал. Количество фактически добытого полезного ископаемого – медной руды (без учета потерь) – составило: в январе – 100 т; в феврале – 120 т; в марте – 140 т.

По итогам проведенных в марте измерений установлено, что количество фактических потерь за 1-й квартал равно 20 т. Норматив потерь, утвержденный в определенном Правительством РФ порядке, составляет 5%. Стоимость единицы добытого полезного ископаемого за все периоды – 600 руб. за 1 тонну.

Задание

Определите сумму налога на добычу полезного ископаемого за налоговые периоды.

Задача 14

Во 2-м квартале текущего года организация, находящаяся в Западно-Сибирском экономическом районе, осуществила забор воды в количестве 150 тыс. м³ из реки Обь для производственных нужд в пределах установленного лимита. Кроме того, 30 тыс. м³ воды было использовано для водоснабжения населения.

Задание

Определите сумму водного налога и срок внесения его в бюджет.

Задача 15

Котельная забрала в январе текущего года из озера на технологические нужды 350 тыс. м³ воды. Утвержденный месячный лимит забора воды составляет 200 тыс. м³ при лимите 100 тыс. м³. Ставки платы: за 1 тыс. м³ – 58 руб., за сброс сточных вод – 7 руб.

Задание

Определите общую сумму платы за пользование водными объектами, подлежащую взносу в бюджет и сроки её уплаты.

Задача 16

ООО «Заря» за три месяца выловило в водах Азовского моря рыбу в количестве: кефаль – 220 т, хамса – 115 т, килька – 222 т. Лицензия на лов кильки реализована на 85%.

Задание

Исчислите сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов и определите порядок его уплаты.

Задача 17

Рыбохозяйственная организация получила лицензию сроком на три месяца на лов рыбы в Японском море в следующих количествах: треска – 25 тыс. т, камбала – 120 тыс. т, морской окунь – 72 тыс. т. Организация является поселкообразующей.

Задание

Исчислите сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов и определите сроки его уплаты.

Задача 18

В суде общей юрисдикции рассматривается исковое заявление имущественного характера. Цена иска определена в размере 1 750 000 руб. Истцами являются два физических лица, одно из которых – инвалид 2-й группы.

Задание

Рассчитайте размер государственной пошлины, подлежащей уплате истцами. Ответ обоснуйте.

Тема 4. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ

4.1. Налог на имущество организаций.

4.2. Налог на игорный бизнес.

4.3. Транспортный налог.

4.1. Налог на имущество организаций

Общие принципы исчисления и уплаты налога определены гл. 30 НК РФ «Налог на имущество организаций». Налог на имущество организаций является прямым региональным налогом, обязателен к уплате и взимается на территории соответствующего субъекта РФ на основании регионального закона о налоге.

Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации вправе:

- устанавливать ставку налога, которая не может превышать 2,2%, вплоть до нулевой ставки;

- устанавливать дифференцированные ставки в зависимости от категории налогоплательщиков (в том числе по отраслевому признаку, статусу организаций), по видам имущества;

- определять сроки уплаты налога. При этом уплата авансовых платежей для отдельных категорий налогоплательщиков в течение налогового периода может не устанавливаться;

- не устанавливать отчетные периоды по налогу.

В Приморском крае налог на имущество исчисляется и уплачивается в соответствии с Законом Приморского края от 28.11.2003 №82-КЗ «О налоге на имущество организаций».

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

Налог на имущество уплачивают:

- российские организации;

- иностранные организации, осуществляющие деятельность в России через постоянные представительства;

- иностранные организации, не имеющие постоянного представительства в России.

От уплаты налога на имущество освобождены организации, которые применяют специальные режимы налогообложения:

- 1) плательщики единого сельскохозяйственного налога;
- 2) организации, применяющие упрощенную систему налогообложения в отношении имущества, налоговая база по которому определяется как среднегодовая стоимость;
- 3) плательщики ЕНВД в отношении имущества, которое используется для деятельности, облагаемой единым налогом и налоговая база по которому определяется как среднегодовая стоимость этого имущества;
- 4) организации, применяющие систему налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, в отношении основных средств, которые находятся на их балансе и используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями.

Объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств, не зависимо от того, находятся эти объекты на территории РФ или за ее пределами.

Для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства, объектом налогообложения признается движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств, а также имущество, полученное по концессионному соглашению.

Для иностранных организаций, не имеющих постоянного представительства в России, объектом налогообложения является недвижимое имущество, принадлежащее на праве собственности, находящееся на территории РФ или полученное по концессионному соглашению.

Не признаются объектами налогообложения в соответствии с п. 4. ст. 374 «Объект налогообложения» НК РФ:

- земельные участки и иные объекты природопользования,
- имущество федеральных органов исполнительной власти,
- объекты культурного наследия,
- ядерные установки,
- ледоколы и космические объекты,
- объекты основных средств, включенные в 1-ю или во 2-ю амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством РФ (срок полезного использования 1–3 года).

Налоговая база самостоятельно определяется плательщиками налога на имущество организаций.

Налоговой базой является среднегодовая стоимость имущества. В отношении отдельных объектов недвижимого имущества она определяется как кадастровая стоимость.

При определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

$$НБ = \frac{\sum_{i=1}^{n+1} OC}{n+1},$$

где $НБ$ – налогооблагаемая база;

OC – остаточная стоимость основных средств;

n – количество месяцев в отчетном периоде;

i – параметрический индекс.

Налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества (административно-деловых и торговых центров) определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года текущего налогового периода. В этом случае налоговая база уменьшается на 20% кадастровой стоимости каждого объекта недвижимого имущества.

Налоговой базой для российских организаций и постоянных представительств иностранных организаций в РФ является среднегодовая стоимость имущества и кадастровая стоимость, в случае нахождения в их собственности административно-деловых и торговых центров.

Налоговой базой по налогу на имущество иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признается кадастровая стоимость этих объектов, а если она не определена, налоговая база равна 0.

Налоговая база определяется организацией отдельно в отношении:

– имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет постоянного представительства иностранной организации);

– имущества каждого обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс;

– каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации или обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс;

– имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам;

– имущества с разными налоговыми базами.

Организация, на балансе которой находится недвижимое имущество, имеющее фактическое местонахождение на территориях разных субъектов РФ, самостоятельно определяет долю стоимости имущества, приходящуюся на соответствующий субъект РФ.

Налоговым периодом по налогу на имущество организаций признается календарный год.

Отчетными периодами являются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Для налогоплательщиков, уплачивающих налог исходя из кадастровой стоимости имущества, отчетными периодами являются первый, второй и третий кварталы календарного года.

Законодательный (представительный) орган субъекта РФ при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды. В Приморском крае отчетные периоды установлены.

Налоговая ставка. Стандартная ставка налога 2,2%. Регионы устанавливают ставки самостоятельно, но не выше стандартной.

На территории Приморского края в соответствии с п. 1 ст. 2 «Налоговая ставка» Закона ПК №82-КЗ «О налоге на имущество организаций» налоговая ставка налога на имущество организаций установлена:

– 0,5 процента – для имущества организаций в отношении объектов жилищного фонда и инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, содержание которых финансируется за счет средств бюджетов субъектов РФ или местных бюджетов;

– 0,1 процента – для имущества организаций в отношении объектов социально-культурной сферы, используемых ими для нужд культуры и искусства, образования, физической культуры и спорта, здравоохранения и социального обеспечения, содержание которых финансируется за счет средств бюджетов субъектов РФ или местных бюджетов;

– 2,2 процента – для другого имущества с налоговой базой – среднегодовая стоимость.

По объектам недвижимого имущества с налоговой базой в виде кадастровой стоимости:

– у иностранных компаний, не имеющих постоянных представительств с 2016 г. – 2%;

– у прочих налогоплательщиков: в 2016 г. – 0,6%; 2017 г. – 1%; в 2018 г. – 1,5%; с 2019 г. – 2%.

Налоговые льготы. Организации, уплачивающие налог на имущество организаций, имеют право пользоваться налоговыми льготами, предусмотренными ст. 381 НК РФ, и льготами, предусмотренными в законах субъектов Российской Федерации.

В соответствии со ст. 381 НК РФ освобождаются от уплаты налога на имущество организаций:

– организации и учреждения уголовно-исполнительной системы, если они используют имущество для осуществления возложенных на них функций;

– религиозные организации – в части имущества, используемого для религиозной деятельности;

– общероссийские общественные организации инвалидов, если среди их членов инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, – в отношении имущества, используемого для осуществления их уставной деятельности, а также организации, принадлежащие общероссийским общественным организациям инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25%, – в отношении имущества, используемого ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических);

– учреждения, единственными собственниками имущества которых являются общероссийские общественные организации инвалидов, – в отношении имущества, используемого ими для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;

– организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, занимающиеся производством ветеринарных иммунобиологических препаратов;

– организации – в отношении федеральных автомобильных дорог общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью;

– организации, признаваемые управляющими компаниями или получившие статус участников проекта в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково»;

– и др.

Кроме того, льготы распространяются на следующее имущество:

1) движимое имущество, принятое с 1 января 2013 г. на учет в качестве основных средств, за исключением объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

– реорганизации или ликвидации юридических лиц;

– передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми взаимозависимыми;

2) имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;

3) имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;

4) имущество государственных научных центров;

5) имущество, учитываемое на балансе организации – резидентов особой экономической зоны, созданное или приобретенное в целях ведения деятельности на территории особой экономической зоны, используемое на территории особой экономической зоны в рамках соглашения о создании особой экономической зоны и расположенное на территории данной особой экономической зоны, в течение десяти лет с момента постановки на учет указанного имущества.

В соответствии с Законом ПК №82-КЗ освобождаются от уплаты налога на имущество организаций в Приморском крае:

1) российские рыбохозяйственные организации в отношении промыслового флота (добывающего, обрабатывающего, транспортного) при условии, что:

– их выручка от производственной деятельности по выращиванию, вылову и переработке рыбы и морепродуктов составляет не менее 70% от общей суммы выручки от реализации продукции (работ, услуг);

– если суммы средств, причитающиеся к зачислению в бюджет от налога на имущество организаций по промысловому флоту, в полном объеме или частично в текущем налоговом периоде направлены на строительство промыслового флота на судостроительных предприятиях Приморского края, при этом в случае если сумма налога, исчисленная по промысловому флоту, не в полном объеме направляется на строительство промыслового флота судостроительному предприятию края, то льгота предоставляется в размере суммы, направленной судостроительному предприятию края;

2) организации – в отношении автомобильных дорог и дорожно-мостовых сооружений общего пользования, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов;

3) сельскохозяйственные организации – в отношении имущества, участвующего в процессе сельскохозяйственного производства, в сумме средств, направленных в течение налогового периода на капитальное строительство производственных объектов, техническое перевооружение сельскохозяйственного производства и приобретение племенной животноводческой продукции, но не более суммы налога, подлежащего уплате в течение налогового периода, при условии, что выручка данных организаций от производственной деятельности, переработки и реализации сельскохозяйственной продукции составляет не менее 70%;

4) жилищные кооперативы, жилищно-строительные кооперативы, товарищества собственников жилья, объединения товариществ собственников жилья, действующие в соответствии с жилищным законодательством РФ, – в отношении имущества, используемого ими для осуществления уставной деятельности;

5) и др.

Порядок исчисления налога. Установленный гл. 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ механизм расчета налога на имущество предусматривает:

- выделение объектов налогообложения в пределах субъекта РФ по местонахождению организации, отделения организации с балансом, а также по местонахождению объекта недвижимого имущества, собственником которого является организация, находящаяся вне местонахождения организации или её отделения с балансом;
- определение остаточной стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения, по правилам бухгалтерского учета в РФ;
- исчисление налоговой базы: расчет среднегодовой стоимости имущества;
- исчисление налоговой базы: определение кадастровой стоимости имущества;
- расчет авансовых платежей по налогу по окончании отчетных периодов и расчет налога по итогам налогового периода;
- исполнение порядка уплаты суммы налога в бюджет по месту нахождения организации, обособленного подразделения с балансом или объекта недвижимого имущества.

Сумма налога исчисляется организацией по итогам налогового периода как произведение установленной налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период:

$$НИ = НБ \cdot нс,$$

- где $НИ$ – сумма налога на имущество организаций за налоговый период;
 $НБ$ – налогооблагаемая база (среднегодовая или кадастровая стоимость имущества);
 $нс$ – налоговая ставка по налогу на имущество организаций.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога, исчисленной по приведенной формуле и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода.

Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней или кадастровой стоимости имущества:

$$НИ_A = НБ_o \cdot \frac{1}{4} нс,$$

- где $НИ_A$ – сумма авансового платежа по налогу на имущество организаций за отчетный период;
 $НБ$ – налогооблагаемая база (средняя или кадастровая стоимость имущества) за отчетный период;
 $нс$ – налоговая ставка по налогу на имущество организаций.

Порядок и сроки уплаты налога. Законом Приморского края №82-КЗ установлено, что организации исчисляют и уплачивают авансовые платежи по налогу на имущество организаций.

Уплата авансовых платежей производится по окончании отчетных периодов не позднее 10 мая, 10 августа и 10 ноября текущего года.

По истечении налогового периода организации уплачивают сумму налога на имущество организаций не позднее 15 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Организации, в состав которых входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивают налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из обособленных подразделений в отношении имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Налоговая декларация. Организации представляют налоговые расчеты по авансовым платежам налога на имущество организаций не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

4.2. Налог на игорный бизнес

Порядок исчисления и уплаты налога на игорный бизнес определен гл. 29 НК РФ «Налог на игорный бизнес». В Приморском крае нормы гл. 29 НК РФ применяются с учетом Закона Приморского края от 06.11.2003 №75-КЗ «О налоге на игорный бизнес».

Налогоплательщиками налога на игорный бизнес признаются организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Объекты налогообложения налогом на игорный бизнес:

– *игровой стол* – игровое оборудование, которое представляет собой место с одним или несколькими игровыми полями и при помощи которого организатор азартных игр проводит азартные игры между их участниками либо выступает в качестве их участника через своих работников;

– *игровой автомат* – игровое оборудование (механическое, электрическое, электронное или иное техническое оборудование), используемое для проведения азартных игр с материальным выигрышем, который определяется случайным образом устройством, находящимся внутри корпуса такого игрового оборудования, без участия организатора азартных игр или его работников;

– *процессинговый центр тотализатора* – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, проводит на основе информации, полученной от центра учета переводов интерактивных ставок тотализаторов, учет интерактивных ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы подлежащих выплате выигрышей, осуществляет представление информации о принятых ставках, интерактивных ставках и о рассчитанных выигрышах в пункты приема ставок тотализатора и в центр учета переводов интерактивных ставок тотализаторов;

– *процессинговый центр букмекерской конторы* – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, проводит на основе информации, полученной от центра учета переводов интерактивных ставок букмекерской конторы, учет интерактивных ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы подлежащих выплате выигрышей, осуществляет представление информации о принятых ставках, интерактивных ставках и о рассчитанных выигрышах в пункты приема ставок букмекерской конторы и в центр учета переводов интерактивных ставок букмекерских контор;

– *пункт приема ставок тотализатора* – территориально обособленная часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр организует заключение пари между участниками данного вида азартных игр и осуществляет представление информации о принятых ставках, выплаченных и невыплаченных выигрышах в процессинговый центр тотализатора;

– *пункт приема ставок букмекерской конторы* – территориально обособленная часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр заключает пари с участниками данного вида азартных игр и осуществляет представление информации о принятых ставках, выплаченных и невыплаченных выигрышах в процессинговый центр букмекерской конторы.

Каждый объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки этого объекта налогообложения не позже двух дней до даты его установки. Регистрация производится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика о регистрации объекта налогообложения с обязательной выдачей свидетельства о регистрации объекта налогообложения.

Налогоплательщики, не состоящие на учете в налоговых органах на территории того субъекта Российской Федерации, где устанавливается объект налогообложения, обязаны встать на учет в налоговых органах по месту установки такого объекта налогообложения в срок не позднее

чем за два рабочих дня до даты установки каждого объекта налогообложения.

Налогоплательщик обязан зарегистрировать в налоговых органах по месту регистрации объектов налогообложения любое изменение количества объектов налогообложения не позднее, чем за два дня до даты установки или выбытия каждого объекта налогообложения.

Налоговая база по налогу на игорный бизнес определяется отдельно по каждому из объектов налогообложения как общее количество соответствующих объектов налогообложения:

$$НБ = n_{но},$$

где $НБ$ – налогооблагаемая база;

$n_{но}$ – количество объектов налогообложения.

Налоговым периодом по налогу на игорный бизнес признается календарный месяц.

Налоговая ставка. На территории Приморского края в соответствии со ст. 2 «Налоговые ставки» Закона Приморского края от 06.11.2003 №75-КЗ установлены ставки налога, приведенные в табл. 12.

Таблица 12

Ставки налога на игорный бизнес в РФ

Объект налогообложения	Ставка налога в Приморском крае, руб.	Размер ставки, рекомендованный НК РФ, руб.
Один игровой стол	125 000	25 000–125 000
Один игровой автомат	7500	1500–7500
Один процессинговый центр тотализатора или букмекерской конторы	125 000	25 000–125 000
Один пункт приема ставок тотализатора или букмекерской конторы	7000	5000–7000

Если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству игровых полей.

Если ставки налогов не установлены законами субъектов Российской Федерации, то применяются минимальные ставки, определенные Налоговым кодексом РФ.

Порядок исчисления налога. Сумма налога на игорный бизнес исчисляется организацией самостоятельно по итогам налогового периода как произведение установленной налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период:

$$НИ = НБ \cdot нс,$$

где *НИ* – сумма налога на игорный бизнес за налоговый период;

НБ – налогооблагаемая база;

нс – налоговая ставка.

Если объект использовался более 15 дней, т.е. установлен до или выбыл после 15 числа текущего налогового периода, то он включается в налоговую базу при исчислении налога на игорный бизнес как полная единица.

Если объект использовался менее 15 дней, т.е. установлен после или выбыл до 15 числа текущего налогового периода, то в его отношении применяется одна вторая ставки налога.

Порядок и сроки уплаты налога. Налог на игорный бизнес уплачивается в бюджет по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком (за исключением крупнейших) в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

4.3. Транспортный налог

Транспортный налог является региональным. Порядок исчисления и уплаты транспортного налога установлен гл. 28 «Транспортный налог» НК РФ. Законами субъектов РФ о транспортном налоге определяется порядок уплаты налога на территории соответствующего субъекта РФ.

Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации вправе:

- устанавливать ставки налога в пределах, обозначенных НК РФ;
- устанавливать дифференцированные ставки в зависимости от года выпуска автомобиля;
- определять порядок и сроки уплаты налога для налогоплательщиков – организаций;
- предусматривать налоговые льготы и основания для их использования.

В Приморском крае транспортный налог взимается на основании Закона Приморского края №24-КЗ от 28.11.02 «О транспортном налоге», в соответствии с которым транспортный налог обязателен к уплате на территории Приморского края.

Налогоплательщиками транспортного налога являются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

Объектом налогообложения признаются транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации:

- автомобили;
- мотоциклы;
- мотороллеры;
- автобусы;
- другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу;
- самолеты;
- вертолеты;
- теплоходы;
- яхты;
- парусные суда;
- катера;
- снегоходы;
- мотосани;
- моторные лодки;
- гидроциклы;
- несамоходные (буксируемые суда);
- другие водные и воздушные транспортные средства.

Налоговым кодексом определен *перечень объектов, не облагаемых транспортным налогом*. В пункте 2 ст. 358 приведен их перечень:

- весельные и моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;
- 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 в установленном законом порядке;
- промысловые морские и речные суда;
- пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций и индивидуальных предпринимателей, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;

– тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины (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;

– транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба;

– транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом;

– самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;

– суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;

– морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда.

Налоговая база. Порядок определения налоговой базы изложен в п. 1 ст. 359 НК РФ. В соответствии с нормами данной статьи налоговая база определяется:

а) отдельно по каждому транспортному средству:

– как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах: в отношении транспортных средств, имеющих двигатели. Мощность двигателя и тип транспортного средства определяются в регистрационном документе, которым является паспорт транспортного средства (ПТС);

– 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: в отношении воздушных транспортных средств, для которых определяется тяга реактивного двигателя;

– как валовая вместимость в регистровых тоннах: в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств. Валовая вместимость определяется исходя из технической документации на соответствующее транспортное средство и указывается в регистрационных документах;

б) отдельно от транспортных средств, указанных в п. а):

– как единица транспортного средства: в отношении других водных и воздушных транспортных средств.

Налоговым периодом по транспортному налогу признается календарный год.

Налоговым кодексом определено, что налоговый период для организаций делится на отчетные периоды: I, II, III кварталы, при этом зако-

подательные (представительные) органы субъектов РФ вправе не устанавливать отчетные периоды.

Законом Приморского края №24-КЗ от 28.11.02 для организаций предусмотрены отчетные периоды по транспортному налогу.

Налоговые ставки. Ставки транспортного налога рекомендованы ст. 361 НК РФ.

Налоговые ставки устанавливаются в рублях:

а) с каждой лошадиной силы для:

- автомобилей легковых;
- автомобилей грузовых;
- автобусов;
- мотоциклов и мотороллеров;
- других самоходных транспортных средств, машин и механизмов на пневматическом и гусеничном ходу;
- снегоходов, мотосаней;
- катеров, моторных лодок и других водных транспортных средств;
- яхт и других парусно-моторных судов;
- гидроциклов;
- самолетов, вертолетов и иных воздушных судов, имеющих двигатели;

б) с каждой регистровой тонны валовой вместимости для:

- несамоходных (буксируемых) судов, для которых определяется валовая вместимость;

в) с каждого килограмма силы тяги для:

- самолетов, имеющих реактивные двигатели;

г) с единицы транспортного средства для:

- других водных и воздушных транспортных средств, не имеющих двигателей.

Налоговые ставки могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов РФ, но не более чем в десять раз, 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.

В Приморском крае это право реализовано. Налоговые ставки дифференцированы в отношении автомобилей легковых, грузовых и автобусов. Ставки налога по этим группам дифференцированы в зависимости от возраста транспортного средства по принципу: чем старше транспортное средство, тем ниже ставка. Выделено три категории:

- до 3 лет включительно;
- свыше 3 до 10 лет включительно;
- свыше 10 лет.

Законодатели Приморья также повысили в пределах установленно-го предела размер налоговых ставок. Так, например, по легковым

автомобилям с мощностью двигателя до 100 л.с. включительно НК РФ рекомендована ставка 2,5 руб. на одну лошадиную силу. В Приморье применяются следующие ставки:

- при возрасте до 3-х лет включительно 18 руб. на л.с.
- при возрасте свыше 3 до 10 лет включительно 8,4 руб. на л.с.
- при возрасте свыше 10 лет 6 руб. на л.с.

Аналогичный подход заложен относительно более мощных автомобилей и автобусов. Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

Налоговые льготы. Льготы по транспортному налогу установлены Законом Приморского края № 24-КЗ от 28.11.02 для отдельных категорий плательщиков физических лиц:

- участников Великой Отечественной войны, инвалидов I и II группы в отношении одного легкового или грузового автомобиля мощностью не свыше 150 лошадиных сил или одного мотоцикла (мотороллера);
- Героев Советского Союза, Героев Социалистического Труда, Героев Российской Федерации, граждан, награжденных орденом Славы трех степеней, в отношении одного автотранспортного средства или одного мотоцикла (мотороллера);
- категории граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие Чернобыльской катастрофы в отношении одного автотранспортного средства или одного мотоцикла (мотороллера).

Кроме того, льготы предусмотрены для сельскохозяйственных товаропроизводителей в отношении грузовых автомобилей, используемых при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции и перевозки сельскохозяйственных грузов, удельный вес доходов которых от реализации сельскохозяйственной продукции в общей сумме их доходов в текущем налоговом периоде составляет 70% и более.

Порядок исчисления налога. Организации исчисляют сумму транспортного налога и авансовых платежей самостоятельно по итогам каждого налогового (отчетного периода).

Сумма налога, подлежащая уплате физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории РФ.

Сумма транспортного налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение установленной налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период:

$$TrH = НБ \cdot нс,$$

где TrH – сумма транспортного налога за налоговый период;

НБ – налогооблагаемая база;

нс – налоговая ставка по транспортному налогу.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода организацией, определяется как разница между суммой налога, исчисленной по приведенной формуле, и суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода.

Исчисление суммы налога производится с учетом повышающего коэффициента:

1,1 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 до 5 млн рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 2 до 3 лет;

1,3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 до 5 млн рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 1 года до 2 лет;

1,5 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 до 5 млн рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 1 года;

2 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 до 10 млн рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;

3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 до 15 млн рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;

3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 млн рублей, с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

При этом исчисление сроков начинается с года выпуска соответствующего легкового автомобиля.

Организации осуществляют расчет и уплату авансовых платежей. Сумма авансового платежа по транспортному налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки с учетом повышающего коэффициента:

$$TrH_A = НБ \times \frac{1}{4}нс \times K,$$

где TrH_A – сумма авансового платежа по транспортному налогу за отчетный период;

НБ – налогооблагаемая база за отчетный период;

нс – налоговая ставка по транспортному налогу;

K – повышающий коэффициент.

В случае регистрации или снятия транспортного средства с учета в течение налогового или отчетного периода исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) производится с учетом коэффи-

циента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на организацию, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде:

$$k = \frac{M_{\phi}}{M_{\kappa}},$$

где k – коэффициент для расчета налога (авансовых платежей);

M_{ϕ} – число полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на организацию;

M_{κ} – число календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

Начиная с отчетности за 2016 год месяц регистрации считается полным, если транспортное средство поставлено на учет до 15-го числа включительно. Месяц снятия с учета признает полным в случае, когда объект снят с регистрации после 15-го числа. В иных случаях месяц постановки или снятия транспортного средства с регистрации не учитывается как полный при расчете коэффициента.

Порядок и сроки уплаты налога. В течение налогового периода организации уплачивают авансовые платежи по транспортному налогу не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

По окончании каждого отчетного периода организации предоставляют промежуточную отчетность по транспортному налогу. Налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу представляются не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Организации по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию по транспортному налогу не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Окончательный расчет по транспортному налогу за истекший налоговый период производится не позднее 1 марта следующего года.

Налоговое уведомление о подлежащей уплате сумме транспортного налога направляется налогоплательщикам – физическим лицам налоговым органом в срок не позднее 1 сентября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Физические лица уплачивают транспортный налог не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Контрольные вопросы

1. Какие права имеют законодательные органы субъектов при установлении налога на имущество организаций?
2. Какие организации освобождены от уплаты налога на имущество организаций?

3. Что является объектом налогообложения по налогу на имущество организаций для российских организаций?
4. Каков порядок определения налоговой базы по налогу на имущество?
5. Какие ставки налога на имущество действуют в Приморском крае?
6. Какой порядок уплаты установлен по налогу на имущество организаций?
7. Кто признается плательщиком налога на игорный бизнес?
8. Что признается объектами налогообложения по налогу на игорный бизнес?
9. Какой налоговый период установлен по налогу на игорный бизнес?
10. Как исчисляется налог на игорный бизнес?
11. Кто является плательщиком транспортного налога?
12. Какие транспортные средства являются объектом налогообложения по транспортному налогу?
13. Каков порядок определения налоговой базы по транспортному налогу?
14. Как определяется сумма авансового платежа по транспортному налогу?
15. Как определяется транспортный налог в случае регистрации или снятия транспортного средства с учета в течение налогового или отчетного периода?

Задача 1

Данные по величине остаточной стоимости имущества российской организации представлены в табл. 13.

Таблица 13

Остаточная стоимость основных средств организации за январь–июль 2016 г.

По состоянию на отчетную дату	Остаточная стоимость, руб.
01.01.2016	356 000
01.02.2016	343 000
01.03.2016	330 000
01.04.2016	317 000
01.05.2016	303 000
01.06.2016	340 000
01.07.2016	336 000

Налоговой базой для организации является среднегодовая стоимость имущества, ставка налога на имущество организаций 2,2%.

Задание

Определить суммы авансовых платежей по налогу на имущество организаций за 1 и 2 кварталы 2016 г.

Задача 2

Кадастровая стоимость недвижимого имущества, принадлежащего иностранной организации, не осуществляющей деятельность в РФ через официальное представительство, составляет 18 710 000 руб.

Задание

Определить размер авансового платежа по налогу на имущество организаций, сумму налога за год.

Задача 3

ООО «Зодиак» занимается организацией азартных игр. На 1-е число налогового периода зарегистрировано пять игровых столов и десять игровых автоматов. Два игровых стола выбыли 22-числа налогового периода, пять игровых автоматов введены дополнительно 25-го числа.

Задание

Рассчитать сумму налога на игорный бизнес за налоговый период. При расчете применить минимальные и максимальные ставки, установленные федеральным законодательством. Проанализировать суммы налога.

Задача 4

ООО «Восход» имеет на балансе своего предприятия 16 грузовых автомобилей мощностью двигателя 160 л.с. Количество транспортных средств в течение года не меняется. Ставку взять из закона Приморского края «О транспортном налоге».

Задание

Рассчитать сумму авансового платежа по транспортному налогу за 1 квартал текущего года и сумму транспортного налога.

Задача 5

Организация производит сельскохозяйственную продукцию, которая составляет в стоимостном выражении 60% общего объема производимой продукции. На организацию зарегистрированы следующие транспортные средства: комбайн 200 л.с, два сельхоз.трактора 160 л.с. каждый, грузовой автомобиль ЗИЛ 280 л.с., легковой автомобиль 140 л.с., который с 18 января в розыске (подтверждено документально соответствующим органом). Моторная лодка 12 л.с. была приобретена и зарегистрирована 12 июня текущего года.

Задание

Рассчитать сумму транспортного налога за текущий год.

Тема 5. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ

5.1. Земельный налог.

5.2. Налог на имущество физических лиц.

5.3. Торговый сбор.

5.1. Земельный налог

В соответствии с Земельным кодексом РФ использование земли в Российской Федерации платное. Формами платы за использование земли являются земельный налог и арендная плата.

Земельный налог – прямой местный налог, устанавливается, вводится в действие и прекращает действовать на основании НК РФ и нормативных правовых актов представительных органов муниципальных образований, обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований, регламентируется гл. 31 НК РФ.

Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы муниципальных образований вправе:

- определять ставки налога в пределах, установленных НК РФ;
- устанавливать налоговые льготы, основания и порядок их применения;
- в отношении налогоплательщиков-организаций определять порядок и сроки уплаты налога.

На территории Владивостокского городского округа земельный налог введен с 1 января 2006 года Решением Думы г. Владивостока от 28 октября 2005 г.

Налогоплательщики. Плательщиками земельного налога являются организации и физические лица, имеющие земельные участки, признаваемые объектом налогообложения:

- на праве собственности;
- на праве постоянного (бессрочного) пользования;
- на праве пожизненного наследуемого владения.

В отношении земельных участков, входящих в имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, налогоплательщиками признаются управляющие компании.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков:

- находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования;
- переданных им по договору аренды.

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

Земельным участком является часть земной поверхности, границы которой определены в соответствии с федеральными законами.

Не признаются объектом налогообложения:

1) земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ;

2) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, 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;

5) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда;

6) земельные участки, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговая база по земельному налогу в соответствии с п. 1 ст. 390 «Налоговая база» НК РФ определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с Земельным кодексом Российской Федерации.

Налоговая база в отношении каждого земельного участка согласно п. 1 ст. 391 НК РФ определяется как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года.

В отношении земельного участка, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на дату постановки такого земельного участка на кадастровый учет.

Налоговая база определяется отдельно в отношении долей в праве общей собственности на земельный участок, в отношении которых налогоплательщиками признаются разные лица либо установлены различные налоговые ставки.

Налогоплательщики-организации самостоятельно определяют налоговую базу на основании сведений государственного кадастра недви-

жимости 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, которые представляются органами, осуществляющими кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10 000 рублей на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:

- Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы;

- инвалидов, имеющих I и II группу инвалидности;

- инвалидов с детства;

- ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;

- физических лиц, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, аварии на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне;

- 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;

- 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.

Думой города Владивостока с 1 января 2008 года не облагаемая земельным налогом сумма увеличена до 300 000 руб. для перечисленных выше категорий и пенсионеров.

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 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 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.

Налоговым периодом по земельному налогу признается календарный год.

Отчетные периоды установлены Налоговым кодексом только для юридических лиц. При этом в НК РФ закреплено, что представительный орган муниципального образования вправе не устанавливать отчетный период. В г. Владивостоке отчетные периоды по земельному налогу установлены.

Отчетными периодами для налогоплательщиков-организаций признаются I, II и III кварталы календарного года.

Налоговые ставки по земельному налогу устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований. В налоговом кодексе указаны лишь значения, которые не могут быть превышены (табл. 14).

Таблица 14

Ставки земельного налога

Вид разрешенного использования земельного участка	Ставка по НК РФ	Ставка в г. Владивостоке
1	2	3
1. Земельные участки, занятые многоквартирными жилыми домами (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящийся на объект, не относящийся к жилищному фонду)	0,3	0,2
2. Земельные участки, отнесенные к землям сельскохозяйственного назначения	0,3	0,3
3. Земельные участки, занятые индивидуальными жилыми домами и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящийся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса)	0,3	0,3

1	2	3
4. Земельные участки, приобретенные (предоставленные) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства	0,3	0,3
5. Земельные участки, занятые гаражно-строительными кооперативами и индивидуальными гаражами граждан, используемыми для личного автотранспорта	1,5	0,7
6. Земельные участки, занятые объектами физической культуры и спорта, культуры, искусства, частных детских дошкольных учреждений, не финансируемых из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации	1,5	0,6
7. Прочие земельные участки	1,5	1,5

Налоговым кодексом предусмотрена возможность установления дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель или разрешенного использования земельного участка. Эта возможность не реализована в г. Владивостоке.

Налоговые льготы. Организации, уплачивающие земельный налог, имеют право на налоговые льготы, предусмотренные ст. 381 НК РФ, и льготы, предусмотренные нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

В соответствии со ст. 395 «Налоговые льготы» НК РФ освобождаются от уплаты земельного налога:

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

- организации – в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;

- религиозные организации – в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения;

- общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций 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 Российской Федерации 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, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;

– 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;

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

– организации – резиденты особой экономической зоны – в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на пять лет с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок;

– организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково», – в отношении земельных участков, входящих в состав территории инновационного центра «Сколково» и предоставленных (приобретенных) для непосредственного выполнения возложенных на эти организации функций в соответствии с указанным федеральным законом;

– судостроительные организации, имеющие статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны, – в отношении земельных участков, занятых принадлежащими им на праве собственности и используемыми в целях строительства и ремонта судов зданиями, строениями, сооружениями производственного назначения,

с даты регистрации таких организаций в качестве резидента особой экономической зоны сроком на десять лет;

– организации – участники свободной экономической зоны – в отношении земельных участков, расположенных на территории свободной экономической зоны и используемых в целях выполнения договора об осуществлении деятельности в свободной экономической зоне, сроком на три года с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок.

Порядок исчисления налога. Земельный налог исчисляется по формуле:

$$ЗН = (НБ - НЛ \frac{O_M}{K_M}) \cdot нс,$$

где $ЗН$ – сумма земельного налога за налоговый период;

$НБ$ – налоговая база;

$НЛ$ – налоговая льгота;

O_M – число полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота;

K_M – число календарных месяцев в отчетном периоде;

$нс$ – налоговая ставка.

Расчет земельного налога осуществляется по каждой ставке в отдельности.

Сумма земельного налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется организациями как разница между суммой налога, исчисленной за налоговый период, и суммами, уплаченными в течение налогового периода в виде авансовых платежей по налогу.

Сумма авансовых платежей по земельному налогу по истечении первого, второго и третьего квартала определяется по формуле:

$$ЗН_A = НБ - НЛ \frac{O_M}{K_M} \cdot \frac{1}{4} нс,$$

где $ЗН_A$ – сумма авансового платежа по земельному налогу за отчетный период;

$НБ$ – налогооблагаемая база (кадастровая стоимость) за отчетный период;

$НЛ$ – сумма налоговой льготы;

O_M – число полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота;

K_M – число календарных месяцев в отчетном периоде;

$нс$ – налоговая ставка.

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 этот земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

Если возникновение права собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение указанного права произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права.

Если возникновение права собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента, указанного в настоящем пункте.

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

Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, должны представить документы, подтверждающие такое право, в налоговые органы по месту нахождения земельного участка, признаваемого объектом налогообложения.

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

В отношении земельных участков, приобретенных 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. Муниципальным правовым актом г. Владивостока установлено, что на территории муниципального образования исчисляют и уплачивают авансовые платежи по земельному налогу.

В течение налогового периода налогоплательщики – организации уплачивают авансовые платежи по налогу равными долями в следующие сроки:

- за первый квартал – не позднее 05 мая года, являющегося налоговым периодом;
- за второй квартал – не позднее 05 августа года, являющегося налоговым периодом;
- за третий квартал – не позднее 05 ноября года, являющегося налоговым периодом.

По истечении налогового периода налогоплательщики, являющиеся организациями, уплачивают налог не позднее 1 февраля 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-организации в отношении земельных участков, принадлежащих им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования и используемых (предназначенных для использования) в предпринимательской деятельности, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по налогу.

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

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налогоплательщики – физические лица уплачивают налог на основании налогового уведомления, выставленного налоговыми органами, до 1 октября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.

5.2. Налог на имущество физических лиц

Налог на имущество физических лиц – прямой местный налог, устанавливается НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов поселений (муниципальных районов), городских округов о налогах и обязанностях к уплате на территориях соответствующих поселений, городских округов.

Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы муниципальных образований вправе:

- определять ставки налога, в пределах, установленных НК РФ, и особенности определения налоговой базы;
- устанавливать налоговые льготы, не предусмотренные НК РФ, основания и порядок их применения.

На территории Владивостокского городского округа налог регламентируется гл. 32 НК РФ и Муниципальным правовым актом города Владивостока от 27.11.2014 № 151-МПА «О налоге на имущество физических лиц на территории Владивостокского городского округа».

Налогоплательщиками налога на имущество физических лиц являются физические лица – собственники имущества, признаваемого объектом налогообложения, а именно:

- граждане РФ;
- иностранные граждане;
- лица без гражданства.

Объектами налогообложения в соответствии со ст. 401 НК РФ признаются:

- жилой дом;
- жилое помещение (квартира, комната);
- гараж, машино-место;
- единый недвижимый комплекс;
- объект незавершенного строительства;
- иные здания, строения, сооружения, помещения.

Жилые строения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства, индивидуального жилищного строительства, относятся к жилым домам.

Не признается объектом налогообложения имущество, входящее в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости.

Этот порядок определения налоговой базы может быть установлен нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) после утверждения субъектом РФ

в установленном порядке результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества.

Законодательный (представительный) орган государственной власти субъекта РФ (за исключением городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) устанавливает в срок до 1 января 2020 года единую дату начала применения на территории этого субъекта РФ порядка определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов. Если это решение не принято, то налоговая база в отношении объектов налогообложения определяется исходя из их инвентаризационной стоимости.

Налоговая база определяется в отношении каждого объекта налогообложения как его кадастровая стоимость, указанная в государственном кадастре недвижимости по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В отношении объекта налогообложения, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на дату постановки такого объекта на государственный кадастровый учет.

Изменение кадастровой стоимости объекта имущества в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах за исключением случаев технической ошибки, допущенной органом, осуществляющим государственный кадастровый учет.

Налоговая база в отношении квартиры определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 20 квадратных метров общей площади этой квартиры.

Налоговая база в отношении комнаты определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 10 квадратных метров площади этой комнаты.

Налоговая база в отношении жилого дома определяется как его кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 50 квадратных метров общей площади этого жилого дома.

Налоговая база в отношении единого недвижимого комплекса, в состав которого входит хотя бы одно жилое помещение (жилой дом), определяется как его кадастровая стоимость, уменьшенная на один миллион рублей.

Представительные органы муниципальных образований вправе увеличивать размеры налоговых вычетов.

Если при применении налоговых вычетов, налоговая база принимает отрицательное значение, в целях исчисления налога такая налоговая база принимается равной нулю.

По объектам, в отношении которых не определена кадастровая стоимость, налоговая база определяется в отношении каждого объекта налогообложения как его инвентаризационная стоимость, исчисленная с учетом коэффициента-дефлятора на основании последних данных об инвентаризационной стоимости, представленных в установленном порядке в налоговые органы до 1 марта 2013 года.

Налоговым периодом признается календарный год.

Налоговая ставка. Ставки налога на имущество физических лиц устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в зависимости от применяемого порядка определения налоговой базы.

В случае определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения налоговые ставки устанавливаются в размерах, не превышающих:

- 1) 0,1 процента в отношении:
 - жилых домов, жилых помещений;
 - объектов незавершенного строительства в случае, если проектируемым назначением таких объектов является жилой дом;
 - единых недвижимых комплексов, в состав которых входит хотя бы одно жилое помещение (жилой дом);
 - гаражей и машино-мест;
 - хозяйственных строений или сооружений, площадь каждого из которых не превышает 50 квадратных метров и которые расположены на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства;
- 2) 2 процента в отношении объектов, кадастровая стоимость каждого из которых превышает 300 миллионов рублей;
- 3) 0,5 процента в отношении прочих объектов налогообложения.

Налоговые ставки могут быть уменьшены до нуля или увеличены, но не более чем в три раза нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

В случае определения налоговой базы исходя из инвентаризационной стоимости налоговые ставки устанавливаются на основе умноженной на коэффициент-дефлятор суммарной инвентаризационной стоимости объектов налогообложения, принадлежащих на праве собственности налогоплательщику.

В г. Владивостоке ставки налога определены Решением Думы г. Владивостока от 17.11.2005 № 130 (табл. 15).

Ставки налога на имущество физических лиц

Суммарная инвентаризационная стоимость	Ставка налога в г. Владивостоке	Размер ставки, рекомендованный НК РФ
До 300 000 руб. (включительно)	0,1	До 0,1 процента (включительно)
Свыше 300 000 руб. до 500 000 руб. (включительно)	0,2	Свыше 0,1 до 0,3 процента (включительно)
Свыше 500 000 рублей до 800 руб. (включительно)	0,31	Свыше 0,3 до 2,0 процента (включительно)
Свыше 800 000 рублей до 1 000 руб. (включительно)	0,5	Свыше 0,3 до 2,0 процента (включительно)
Свыше 1 000 000 рублей	1	Свыше 0,3 до 2,0 процента (включительно)

Представительные органы местного самоуправления могут определять дифференциацию ставок в установленных пределах в зависимости от:

1) кадастровой стоимости объекта налогообложения – суммарной инвентаризационной стоимости объектов налогообложения, умноженной на коэффициент-дефлятор (с учетом доли налогоплательщика в праве общей собственности на каждый из таких объектов);

2) вида объекта налогообложения;

3) места нахождения объекта налогообложения;

4) видов территориальных зон, в границах которых расположен объект налогообложения.

Если налоговые ставки не определены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, налогообложение производится:

1) в случае определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения – по налоговым ставкам от 0,1 до 2 процентов;

2) в случае определения налоговой базы исходя из инвентаризационной стоимости объекта налогообложения – по налоговой ставке 0,1 процента в отношении объектов с суммарной инвентаризационной стоимостью, умноженной на коэффициент-дефлятор (с учетом доли налогоплательщика в праве общей собственности на каждый из таких объектов), до 500 000 рублей включительно и по налоговой ставке 0,3 процента в отношении остальных объектов.

Льготы по налогу. Право на налоговую льготу имеют следующие категории налогоплательщиков:

1) Герои Советского Союза и Герои РФ, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;

2) инвалиды I и II групп инвалидности;

3) инвалиды с детства;

4) участники гражданской войны и Великой Отечественной войны, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, и бывших партизан, а также ветераны боевых действий;

5) лица, имеющие право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом Российской Федерации от 15.05.1991 № 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», «Маяк», «Теча», «Семипалатинский полигон»;

б) пенсионеры, получающие пенсии, назначаемые в порядке, установленном пенсионным законодательством, а также лица, достигшие возраста 60 и 55 лет (соответственно мужчины и женщины), которым согласно законодательству РФ выплачивается ежемесячное пожизненное содержание;

7) и др.

Налоговая льгота предоставляется в размере подлежащей уплате налогоплательщиком суммы налога в отношении объекта налогообложения, находящегося в собственности налогоплательщика и не используемого налогоплательщиком в предпринимательской деятельности.

При определении подлежащей уплате налогоплательщиком суммы налога налоговая льгота предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида по выбору налогоплательщика вне зависимости от количества оснований для применения налоговых льгот.

Налоговая льгота предоставляется в отношении следующих видов объектов налогообложения:

1) квартира или комната;

2) жилой дом;

3) помещение или сооружение;

4) хозяйственное строение или сооружение;

5) гараж или машино-место.

Лицо, имеющее право на налоговую льготу, представляет заявление о предоставлении льготы и документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, в налоговый орган по своему выбору.

Порядок исчисления налога. Сумма налога исчисляется налоговыми органами по истечении налогового периода отдельно по каждому

объекту налогообложения как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога исчисляется на основании сведений, представленных в налоговые органы.

Если объект налогообложения находится в общей долевой собственности, налог исчисляется для каждого из участников долевой собственности пропорционально его доле в праве собственности на такой объект налогообложения.

В случае, если объект налогообложения находится в общей совместной собственности, налог исчисляется для каждого из участников совместной собственности в равных долях.

Порядок и сроки уплаты налога. Налог подлежит уплате налогоплательщиками в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налог уплачивается по месту нахождения объекта налогообложения на основании налогового уведомления, направляемого налогоплательщику налоговым органом.

Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.

Налогоплательщик уплачивает налог не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году направления налогового уведомления.

5.3. Торговый сбор

Регламентируется гл. 33 НК РФ. Торговый сбор может быть введен только на территории городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя.

Торговый сбор вводится в действие законами городов федерального значения в соответствии с НК РФ и обязателен к уплате на их территориях.

Устанавливая сбор, представительные (законодательные) органы городов федерального значения:

- определяют ставку сбора в пределах, установленных НК РФ;
- устанавливают налоговые льготы, основания и порядок их применения.

Плательщиками сбора признаются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели (ИП), осуществляющие на территории городов федерального значения виды предпринимательской деятельности, в отношении которых установлен торговый сбор, с использованием объектов движимого и (или) недвижимого имущества.

От уплаты сбора освобождаются:

- индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения;
- налогоплательщики, применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Объектом обложения признается использование объекта движимого или недвижимого имущества для осуществления плательщиком сбора вида предпринимательской деятельности, в отношении которого установлен сбор хотя бы один раз в течение квартала.

Виды предпринимательской деятельности, в отношении которых устанавливается сбор.

Сбор устанавливается в отношении осуществления торговой деятельности на объектах осуществления торговли.

К торговой деятельности относятся следующие виды торговли:

- 1) торговля через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов (за исключением объектов стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, являющихся автозаправочными станциями);
- 2) торговля через объекты нестационарной торговой сети;
- 3) торговля через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы;
- 4) торговля, осуществляемая путем отпуска товаров со склада.

К торговой деятельности приравнивается деятельность по организации розничных рынков.

Периодом обложения торговым сбором признается квартал.

Ставки сбора устанавливаются законами городов федерального значения в рублях за квартал в расчете на объект осуществления торговли или на его площадь.

При этом ставка сбора не может превышать расчетную сумму налога, подлежащую уплате в соответствующем городе федерального значения в связи с применением патентной системы налогообложения на основании патента по соответствующему виду деятельности, выданного на три месяца.

Ставка торгового сбора, установленного по торговле через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли, а также по торговле, осуществляемой путем отпуска товаров со склада, устанавливается в расчете на 1 квадратный метр площади торгового зала.

Ставка сбора, установленного по деятельности по организации розничных рынков, не может превышать 550 рублей на 1 квадратный метр площади розничного рынка. Указанная ставка подлежит ежегодной индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год.

Законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя могут быть установлены дифференцированные ставки сбора в зависимости от:

- территории осуществления конкретного вида торговой деятельности;
- категории плательщика сбора;
- особенностей осуществления отдельных видов торговли;
- особенностей объектов осуществления торговли.

При этом ставка торгового сбора может быть снижена вплоть до нуля.

Учет плательщиков сбора. Постановка на учет, снятие с учета организации или ИП в качестве плательщика сбора в налоговом органе осуществляются на основании:

- соответствующего уведомления плательщика сбора, представляемого им в налоговый орган;
- информации, представленной уполномоченным органом в налоговый орган.

Постановка на учет, снятие с учета организации или ИП в качестве плательщика сбора в налоговом органе осуществляются:

- по месту нахождения объекта недвижимого имущества – в случае, если предпринимательская деятельность, в отношении которой установлен сбор, осуществляется с использованием объекта недвижимого имущества;
- по месту нахождения организации (месту жительства ИП) – в иных случаях.

Порядок исчисления и уплаты сбора. Сумма сбора определяется плательщиком самостоятельно для каждого объекта обложения сбором начиная с периода обложения, в котором возник объект обложения сбором, как произведение ставки сбора в отношении соответствующего вида предпринимательской деятельности и фактического значения физической характеристики соответствующего объекта осуществления торговли.

Уплата сбора производится не позднее 25-го числа месяца, следующего за периодом обложения.

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиком земельного налога?
2. Что является объектом налогообложения по земельному налогу?
3. Какие земельные участки не признаются объектом налогообложения земельным налогом?
4. Какой размер уменьшения налоговой базы для отдельных категорий налогоплательщиков установлен во Владивостокском городском округе?

5. Как определяется сумма авансового платежа по земельному налогу?
6. В какой бюджет зачисляется земельный налог?
7. Кто признается плательщиком налога на имущество физических лиц?
8. Что признается объектом налогообложения по налогу на имущество физических лиц?
9. Как определяется налоговая база по налогу на имущество физических лиц?
10. Как дифференцированы ставки по налогу на имущество физических лиц во Владивостокском городском округе?
11. Каков порядок уплаты налога на имущество физических лиц?
12. Где может быть введен торговый сбор?
13. В бюджет какого уровня зачисляется торговый сбор?
14. Кто является плательщиками торгового сбора?
15. Какие виды деятельности облагаются торговым сбором?

Задача 1

ООО «Восток» принадлежит участок земли, его кадастровая стоимость на 1 января отчетного года составляет 2 500 000 руб. Участок относится к производственным землям, расположенным в пределах поселений. На нем расположено спортивное сооружение, которое занимает 10% площади. От местных властей предоставлена льгота: участки под спортивными объектами не облагаются земельным налогом, если используются по целевому назначению. В августе фирма «Восток» теряет право на льготу, перестав использовать спортивное сооружение по целевому назначению.

Задание

Произвести расчет суммы земельного налога.

Задача 2

Гражданин Сидоров В.А. имеет в собственности:

- квартиру общей площадью 100 кв.м. кадастровой стоимостью 5 380 000 руб.;
- жилой дом общей площадью 126 кв.м. кадастровой стоимостью 10 450 000 руб.;
- садовый домик общей площадью 45 кв.м. кадастровой стоимостью 1 500 000 руб.

Задание

Определить сумму налога на имущество физических лиц.

Тема 6. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

6.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

6.2. Упрощенная система налогообложения.

6.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в РФ.

6.4. Система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции.

6.5. Патентная система налогообложения.

6.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) применяется наряду с другими режимами налогообложения. Единый сельскохозяйственный налог регламентируется гл. 26.1 Налогового кодекса РФ.

Переход на уплату единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) и возврат к общему режиму налогообложения осуществляется сельскохозяйственными производителями на добровольной основе.

Применение ЕСХН организациями предусматривает освобождение от уплаты:

- налога на прибыль организаций (за исключением прибыли контролируемых иностранных компаний, доходов в виде дивидендов и доходов по долговым обязательствам);
- налога на имущество организаций;
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Применение ЕСХН индивидуальными предпринимателями предусматривает освобождение от уплаты:

- налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности за исключением доходов в виде дивидендов и доходов, облагаемых по ставке 35%);

- налога на имущество (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности);
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Вместо перечисленных налогов налогоплательщики, находящиеся на ЕСХН, производят уплату единого налога, который рассчитывается по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период.

Иные налоги уплачиваются в соответствии с общим режимом налогообложения, кроме того, налогоплательщики ЕСХН не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов, в частности, в отношении налога на доходы физических лиц с заработной платы наемных работников.

Применение ЕСХН предусмотрено и для крестьянских (фермерских) хозяйств.

Налогоплательщиками ЕСХН являются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога.

При этом *сельскохозяйственными товаропроизводителями* признаются:

- организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и промышленную переработку и реализующие эту продукцию, если в общем доходе от реализации доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70%;

- сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, торговые, снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие), у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов кооперативов составляет в общем доходе от реализации не менее 70%;

- градо- и поселкообразующие российские рыбохозяйственные организации, численность работающих в которых с учетом совместно проживающих с ними членов семей составляет не менее половины численности населения соответствующего населенного пункта;

- рыбохозяйственные организации и индивидуальные предприниматели при соблюдении следующих условий:

- средняя численность работников не превышает за налоговый период 300 человек;
- в общем доходе от реализации доля дохода от реализации их уловов водных биологических ресурсов и произведенной собственными

силами из них рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов составляет за налоговый период не менее 70%;

- осуществляют рыболовство на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих им на праве собственности, или используют их на основании договоров фрахтования.

К сельскохозяйственной продукции относятся продукция растениеводства сельского и лесного хозяйства и продукция животноводства (в том числе полученная в результате выращивания рыбы и других водных биологических ресурсов).

Сельскохозяйственные товаропроизводители имеют право перейти на уплату ЕСХН, если по итогам работы за календарный год, предшествующий году, в котором организация или ИП подают заявление о переходе на уплату ЕСХН в общем доходе от реализации, доля дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции из сельскохозяйственного сырья собственного производства составляет не менее 70%.

Таким образом, если организация соответствует критерию доли дохода от реализации сельхозпродукции не менее 70% по итогам 2015 г., то перейти на ЕСХН она сможет только с 1 января 2017 года. При этом заявление о переходе на ЕСХН подаётся в 2016 году.

Не вправе перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога:

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

- 2) организации, осуществляющие деятельность по организации и проведению азартных игр;

- 3) казенные, бюджетные и автономные учреждения.

Порядок и условия перехода на уплату ЕСХН и возврата к общему режиму налогообложения

1. Для действующих организаций и индивидуальных предпринимателей.

Для перехода на ЕСХН организации и индивидуальные предприниматели, соответствующие критерию 70% выручки от сельхозпродукции, уведомляют налоговый орган по месту своего нахождения (месту жительства) до 31 декабря года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на ЕСХН.

В уведомлении о переходе на уплату ЕСХН указываются данные о доле дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной ими рыбы по итогам календарного года, предшествующего году, в котором организация или индивидуальный предприниматель подают заявление о переходе на уплату ЕСХН. Применение ЕСХН начинается с 1 января следующего года.

2. Для вновь созданных организаций и индивидуальных предпринимателей.

Организации и индивидуальные предприниматели вправе уведомить о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе. В этом случае они имеют право применять ЕСХН с момента создания организации или регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя.

Минимальный период применения ЕСХН составляет календарный год. Налогоплательщик до окончания года не может добровольно перейти на общий режим налогообложения.

Но, если по итогам налогового периода (календарного года) доля дохода налогоплательщика от реализации произведенной им сельскохозяйственной продукции в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) составит менее 70%, налогоплательщик теряет право нахождения на ЕСХН с начала текущего года и должен будет произвести перерасчет налоговых обязательств, исходя из общего режима налогообложения за весь налоговый период.

В этом случае налогоплательщик обязан:

- сообщить налоговому органу о переходе на другой режим налогообложения в течение пятнадцати дней по истечении отчетного (налогового) периода;
- произвести уплату рассчитанных сумм налогов в течение 1 месяца по истечении налогового периода, в котором допущено нарушение ограничения доли выручки.

Добровольный переход с ЕСХН на общий режим налогообложения возможен только по окончании одного года применения ЕСХН, с начала следующего календарного года, для этого необходимо уведомить об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором налогоплательщик предполагает перейти на общий режим налогообложения.

Налогоплательщик, перешедший с ЕСХН на общий режим налогообложения, вправе вновь перейти на единый сельскохозяйственный налог не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение ЕСХН.

Объектом налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Порядок определения доходов

1. Организации при определении объекта налогообложения учитывают следующие доходы:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав (ст. 249 НК РФ);
- внереализационные доходы (ст. 250 НК РФ).

При определении объекта налогообложения не учитываются доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ.

2. *Индивидуальные предприниматели* при определении объекта налогообложения учитывают доходы, полученные от предпринимательской деятельности.

Порядок определения расходов. *Расходами* для целей налогообложения признаются обоснованные (экономически оправданные) и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком в денежной форме.

При определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на перечень расходов, регламентированных главой 26.1:

- 1) расходы на приобретение основных средств (аналогично УСНО);
- 2) расходы на приобретение нематериальных активов;
- 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 приобретаемым товарам (работам, услугам);
- 9) и другие.

Перечень расходов является закрытым, следовательно, все иные расходы налогоплательщика, не указанные в перечне гл. 26.1 НК РФ, для целей налогообложения в составе расходов не учитываются.

Порядок признания доходов и расходов. Доходы и расходы по ЕСХН определяются по кассовому методу:

1. Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.
2. Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты.

Налогоплательщики обязаны вести учет показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы единого сельскохозяйственного налога, на основании данных бухгалтерского учета.

Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Центрального банка Российской

Федерации, установленному на дату получения доходов и (или) дату осуществления расходов.

При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налогоплательщики могут уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов (перенести убыток на будущее). Под убытком понимается превышение расходов над доходами в соответствии с ЕСХН. Убыток может быть перенесен на 10 следующих налоговых периодов.

Налогоплательщики обязаны хранить документы, подтверждающие размер полученного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

При этом нужно учитывать то, что для целей налогообложения учитывается только убыток, полученный ранее при применении ЕСХН.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении общего режима налогообложения, не принимается при переходе на ЕСХН.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении ЕСХН, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

Налоговым периодом является календарный год.

Отчетный период – полугодие.

Налоговая ставка составляет 6%.

Порядок исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога.

Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога определяется налогоплательщиком самостоятельно:

1. Сумма авансовых платежей первого полугодия определяется по формуле:

$$ЕСХНав = (Д - Р) \cdot 6\%,$$

где $ЕСХНав$ – сумма авансового платежа по единому сельскохозяйственному налогу за полугодие;

$Д$ – доходы за полугодие;

$Р$ – расходы за полугодие;

6% – налоговая ставка.

2. Единый сельскохозяйственный налог по итогам года определяется по формуле:

$$ЕСХН = (Д - Р) \cdot 6\%,$$

где $ЕСХН$ – сумма единого сельскохозяйственного налога за налоговый период;

$Д$ – доходы за год;

P – расходы за год;
6% – налоговая ставка.

Уплата налога и авансовых платежей по ЕСХН производится по месту нахождения организации (месту жительства индивидуального предпринимателя).

Авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода. Уплаченные авансовые платежи по налогу засчитываются в счет уплаты ЕСХН по итогам налогового периода.

ЕСХН по окончании налогового периода уплачивается до 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация предоставляется не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом:

Налогоплательщиками-организациями в налоговые органы по месту своего нахождения.

Налогоплательщиками-индивидуальными предпринимателями в налоговые органы по месту своего жительства.

6.2. Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения – один из пяти действующих в РФ специальных налоговых режимов (п. 2 ст. 18 НК РФ). Он ориентирован на малый бизнес и нацелен на то, чтобы упростить расчет и уплату налогов в предпринимательской деятельности.

Упрощенная система налогообложения (УСНО) регламентируется гл. 26.2 Налогового кодекса РФ. Порядок перехода на УСНО или возврат к общему режиму налогообложения добровольен при соответствии критериям, установленным налоговым кодексом РФ (НК РФ).

Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает освобождение от уплаты:

- налога на прибыль организаций (за исключением прибыли контролируемых иностранных компаний, дивидендов и доходов по долговым обязательствам);
- налога на имущество организаций (за исключением недвижимости, по которой налоговой базой признается кадастровая стоимость);
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Применение упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает освобождение от уплаты:

- налога на доходы физических лиц в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности (за исключением дивидендов, доходов, облагаемых по ставкам 9 и 35%);

- налога на имущество (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, за исключением недвижимости, по которой налоговой базой признается кадастровая стоимость);

- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Вместо указанных налогов налогоплательщик производит уплату единого налога.

Обычный налогоплательщик, находящийся на УСНО, уплачивает следующие налоги и сборы:

- единый налог;
- налог на доходы физических лиц (в качестве налогового агента);
- обязательные страховые взносы;
- сбор за сверхнормативные выбросы в окружающую среду;
- др. налоги и сборы.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов.

Налогоплательщиками при применении УСНО являются организации и индивидуальные предприниматели, добровольно перешедшие на УСНО.

Организация имеет право перехода на УСНО, если её доход (доход от реализации и от внереализационной деятельности) за девять месяцев года, предшествующего году начала применения УСНО, не превышает 112,5 млн рублей (без учета НДС). Для индивидуальных предпринимателей ограничение по доходу не установлено.

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:

- организации, имеющие филиалы и (или) представительства;
- банки;
- страховщики;
- негосударственные пенсионные фонды;
- инвестиционные фонды;
- профессиональные участники рынка ценных бумаг;
- ломбарды;
- организации и ИП, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;
- организации, занимающиеся деятельностью по организации и проведению азартных игр;
- нотариусы и адвокаты, занимающиеся частной практикой;
- организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;

– организации и ИП, перешедшие на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

– организации, в которых доля непосредственного 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%;

– организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период превышает 100 человек;

– организации, у которых остаточная стоимость амортизируемых основных средств, превышает 150 млн рублей;

– казенные и бюджетные учреждения;

– иностранные организации;

– микрофинансовые организации;

– частные агентства занятости, осуществляющие деятельность по предоставлению труда работников (персонала).

Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения:

1. Для действующих организаций и индивидуальных предпринимателей.

Для перехода на УСНО организации и ИП, соответствующие выше перечисленным критериям гл. 26.2 НК РФ, подают в налоговый орган по месту своего нахождения (месту жительства) заявление до 31 декабря года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения. В уведомлении указывается выбранный объект налогообложения, величина остаточной стоимости основных средств и доходов по состоянию на 1 октября. В этом случае УСНО применяется с 1 января следующего года.

2. Для вновь созданных организаций и индивидуальных предпринимателей.

Организации и индивидуальные предприниматели подают заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения в течение 30 дней после постановки на учет в налоговых органах. В этом случае они имеют право применять УСНО с момента создания организации или с момента регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя.

После перехода на УСНО налогоплательщики должны находиться на этом специальном налоговом режиме не менее одного года, они не имеют права добровольно до окончания налогового периода перейти на другой режим налогообложения.

Но если по итогам налогового (отчетного) периода доход налогоплательщика превысит 150 млн рублей или он нарушит одно из критериев гл. 26.2 НК РФ, ограничивающих право применения УСНО, то такой налогоплательщик теряет право нахождения на УСНО. И считается перешедшим на общий режим налогообложения с начала того квартала, в котором было допущено это превышение или нарушено одно из ограничений. Налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган о переходе на общий режим налогообложения в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода.

Объекты налогообложения:

- доходы;
- доходы, уменьшенные на величину расходов.

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком. Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно, если налогоплательщик уведомит об этом налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором налогоплательщик предлагает изменить объект налогообложения. В течение налогового периода налогоплательщик не может менять объект налогообложения.

Порядок определения доходов:

1. Организации при определении объекта налогообложения учитывают следующие доходы:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав (ст. 249 НК РФ);
- внереализационные доходы (ст. 250 НК РФ).

2. Индивидуальные предприниматели при определении объекта налогообложения учитывают доходы, полученные от предпринимательской деятельности.

Порядок определения расходов. Расходами для целей налогообложения признаются обоснованные (экономически оправданные) и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком в денежной форме.

При определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на следующие расходы:

- 1) расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств;
- 2) расходы на приобретение нематериальных активов;
- 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, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ;

8) суммы налога на добавленную стоимость по оплаченным приобретенным товарам (работам и услугам);

9) проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов), а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

10) расходы на обеспечение пожарной безопасности налогоплательщика в соответствии с законодательством РФ, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;

11) суммы таможенных платежей, уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию РФ и не подлежащие возврату налогоплательщику в соответствии с таможенным законодательством РФ;

12) расходы на содержание служебного транспорта, а также на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством РФ;

13) другие расходы.

Перечень расходов является закрытым, следовательно, все иные расходы налогоплательщика, не указанные в ст. 346.16 НК РФ, для целей налогообложения в составе расходов не учитываются.

Порядок признания доходов и расходов. Доходы и расходы при УСНО определяются по кассовому методу:

1) датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав;

2) расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты.

Налоговая база. Так как УСНО предусмотрено два объекта налогообложения, то и определение налоговой базы имеет два варианта:

1. Если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, налоговой базой признается денежное выражение доходов:

$$НБ = Д,$$

где *НБ* – налоговая база;

Д – доходы.

2. Если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, уменьшенные на величину расходов, налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов:

$$НБ = Д - Р,$$

где $НБ$ – налоговая база;

$Д$ – доходы;

$Р$ – расходы.

При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налогоплательщик, использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, в которых налогоплательщик применял УСНО, но не более чем на 10 следующих налоговых периодов.

Под убытком понимается превышение расходов над доходами.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении общего режима налогообложения, не принимается при переходе на упрощенную систему налогообложения.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы налогообложения, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налоговые ставки. Так как УСНО предусмотрено два объекта налогообложения, то и определение налоговой ставки имеет два варианта:

1) если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка 6%. Ставка налога может быть установлена законом субъекта РФ в пределах от 1 до 6% в зависимости от категорий налогоплательщиков;

2) если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка 15%. Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15% в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Порядок исчисления и уплаты налога. Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога определяется налогоплательщиком самостоятельно:

1) для налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы, сумма авансовых платежей, единого налога определяется по формуле:

$$ЕН = (Д \cdot 6\%) - СВ - ПВН,$$

где $ЕН$ – сумма авансового платежа, единого налога;

D – доходы за отчетный (налоговый) период;

6% – ставка единого налога;

CB – сумма обязательных страховых взносов, уплаченная в данном отчетном (налоговом) периоде;

PBH – сумма выплаченных пособий по временной нетрудоспособности.

При этом сумма налога (авансовых платежей по налогу) не может быть уменьшена более чем на 50%.

Индивидуальные предприниматели, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу) на уплаченные страховые взносы в Пенсионный фонд РФ и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования в фиксированном размере;

2) для налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, сумма авансовых платежей, единого налога определяется по формуле:

$$EH = (D - P) \cdot 15\%,$$

где EH – сумма авансового платежа, единого налога;

D – доходы за отчетный (налоговый) период;

P – расходы за отчетный (налоговый) период;

15% – ставка единого налога.

По окончании года налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, помимо суммы единого налога за год рассчитывают сумму минимального налога по формуле:

$$Mn = D \cdot 1\%,$$

где Mn – сумма минимального налога;

D – доходы за налоговый период;

1% – ставка минимального налога.

Налогоплательщик сравнивает полученные суммы единого и минимального налога, сумма большего из них подлежит уплате в бюджет. Другими словами, минимальный налог уплачивается в бюджет, если сумма единого налога меньше суммы минимального налога и наоборот.

Уплата налога и авансовых платежей по налогу производится по месту нахождения организации (месту жительства индивидуального предпринимателя).

Авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Уплаченные авансовые платежи по налогу засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

Единый налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается:

- организациями до 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- индивидуальными предпринимателями не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация предоставляется по итогам налогового периода:

- налогоплательщиками-организациями в налоговые органы по месту своего нахождения – не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- налогоплательщиками – индивидуальными предпринимателями в налоговые органы по месту своего жительства – не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговый учет. Налогоплательщики ведут налоговый учет показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы единого налога, на основании книги учета доходов и расходов.

6.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в РФ

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД) – это один из трех действующих сейчас в РФ специальных налоговых режимов для малого бизнеса. Он применяется до 1 января 2018 г.

Суть этого специального режима заключается в том, что при исчислении и уплате ЕНВД налогоплательщики руководствуются размером вмененного им дохода, который установлен НК РФ. При этом размер реально полученного ими дохода значения не имеет.

ЕНВД регламентируется гл. 26.3 Налогового кодекса РФ. Организациями и индивидуальными предпринимателями ЕНВД применяется наряду с общей системой налогообложения. Порядок перехода на ЕНВД или возврат к общему режиму налогообложения *доброволен* при соответствии критериям, установленным НК РФ.

ЕНВД вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения (Москва, Санкт-Петербург и Севастополь).

Органы муниципальных образований устанавливают перечень видов деятельности, в отношении которых применяется ЕНВД в соответствии с перечнем НК РФ, и размер корректирующего коэффициента К2.

Значения корректирующего коэффициента K2 определяются для всех категорий налогоплательщиков на календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно.

Для перехода на ЕНВД должны выполняться следующие условия:

– данный режим в установленном порядке введен на территории муниципального образования, где налогоплательщик осуществляет предпринимательскую деятельность;

– в местном нормативном правовом акте о введении ЕНВД упомянут вид деятельности, осуществляемый налогоплательщиком.

Если эти условия соблюдаются, то налогоплательщик вправе перейти на систему налогообложения в виде ЕНВД.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности применяется в отношении следующих *видов предпринимательской деятельности*:

- 1) оказания бытовых услуг;
- 2) оказания ветеринарных услуг;
- 3) оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- 4) оказания услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках (за исключением штрафных автостоянок);
- 5) оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;
- 6) розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;
- 7) розничной торговли, осуществляемой через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети;
- 8) оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;
- 9) оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей;
- 10) распространения наружной рекламы с использованием рекламных конструкций;
- 11) размещения рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств;

12) оказания услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений не более 500 квадратных метров;

13) оказания 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 зала обслуживания посетителей;

14) оказания 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.

На территории Приморского края ЕНВД применяется в отношении всех указанных видов деятельности.

ЕНВД не применяется в случае осуществления указанных видов деятельности:

– в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом;

– в случае осуществления их налогоплательщиками, отнесенными к категории крупнейших (сумма начисленных федеральных налогов за год более 1 миллиарда рублей, выручка, активы более 20 миллиардов рублей);

– если на территории муниципального образования введен торговый сбор в отношении указанных видов деятельности.

На уплату ЕНВД не переводятся:

1) организации и ИП, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек;

2) организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25%. За исключением организаций, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%. А их доля в фонде оплаты труда – не менее 25% на организации потребительской кооперации;

3) учреждения образования, здравоохранения и социального обеспечения в части предпринимательской деятельности по оказанию услуг общественного питания, если оказание услуг общественного питания является неотъемлемой частью процесса функционирования указанных учреждений и эти услуги оказываются непосредственно этими учреждениями;

4) организации и ИП, осуществляющие виды предпринимательской деятельности по оказанию услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование автозаправочных станций и автогазозаправочных станций.

Если по итогам налогового периода налогоплательщиком допущено несоответствие требованиям по численности и доле в уставном капитале, он считается утратившим право на применение ЕНВД и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, в котором допущено несоответствие указанным требованиям. При этом суммы налогов, подлежащих уплате при использовании общего режима налогообложения, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей.

Применение ЕНВД и уплата единого налога предусматривают освобождение от уплаты конкретного перечня налогов РФ (табл. 16).

Таблица 16

Перечень налогов, от которых освобождается налогоплательщик ЕНВД в РФ

Для организаций	Для индивидуальных предпринимателей
Налог на прибыль организаций – в отношении прибыли от деятельности, облагаемой ЕНВД	НДФЛ – в отношении доходов от деятельности, облагаемой ЕНВД
НДС – в отношении операций, осуществляемых в рамках деятельности, облагаемой ЕНВД (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товара на таможенную территорию РФ)	
Налог на имущество организаций – в отношении имущества, используемого в деятельности, облагаемой ЕНВД (за исключением объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость)	Налог на имущество физических лиц – в отношении имущества, используемого в деятельности, облагаемой ЕНВД (за исключением объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость)

Расчет и уплата других налогов и сборов, не указанных в таблице, осуществляются налогоплательщиками на общих основаниях.

Обычный налогоплательщик, находящийся на ЕНВД, уплачивает следующие налоги и сборы:

- единый налог на вмененный доход;
- налог на доходы физических лиц (в качестве налогового агента);
- обязательные страховые взносы;
- сбор за сверхнормативные выбросы в окружающую среду;
- другие налоги и сборы.

Основные понятия

Для исчисления единого налога на вмененный налог для отдельных видов деятельности (ЕНВД) используются следующие основные понятия:

Вмененный доход – потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, используется для расчета величины единого налога;

Базовая доходность – условная месячная доходность в стоимостном выражении, приходящаяся на единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода;

Корректирующие коэффициенты базовой доходности – коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного условия на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, а именно:

K1 – устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор;

K2 – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, фактический период времени осуществления деятельности, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности и иные особенности.

Налогоплательщиками ЕНВД являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории муниципального образования, в котором введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом, и перешедшие на уплату ЕНВД.

Организации и индивидуальные предприниматели переходят на уплату единого налога добровольно. Налогоплательщики единого налога вправе перейти на другой режим налогообложения со следующего календарного года, уведомив об этом налоговый орган.

Объектом налогообложения для применения ЕНВД признается вмененный доход налогоплательщика.

Налоговой базой является величина вмененного дохода, которая рассчитывается по формуле:

$$ВД = БД \cdot (N1 + N2 + N3) \cdot K1 \cdot K2,$$

где *ВД* – сумма вмененного дохода;

БД – базовая доходность за месяц;

N1, N2, N3 – количество физических показателей за 1, 2 и 3 месяц;

K1 – коэффициент-дефлятор;

K2 – корректирующий коэффициент базовой доходности.

Данные по величине базовой доходности берутся из НК РФ, по физическим показателям из данных налогоплательщика, величина *K1* из ежегодного приказа Минэкономразвития РФ, величина *K2* из муниципального нормативного акта.

Налоговым периодом по ЕНВД признается квартал.

Налоговая ставка составляет 15% величины вмененного дохода.

Ставка может быть снижена в пределах от 7,5 до 15% в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности, в отношении которых может применяться единый налог нормативно-правовыми актами представительных органов муниципалитетов.

Порядок расчета ЕНВД:

$$ЕНВД = ВД \cdot 15\%,$$

где *ЕНВД* – сумма единого налога на вмененный доход;

ВД – величина вмененного дохода за налоговый период;

15% – ставка единого налога.

Порядок и сроки уплаты единого налога. Уплате в бюджет подлежит не вся сумма исчисленного ЕНВД, сумма налога, рассчитанная за налоговый период, уменьшается согласно приведенной ниже формуле:

$$ЕНВДб = ЕНВД - СВ - ПВН,$$

где *ЕНВДб* – сумма единого налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период,

ЕНВД – сумма единого налога, рассчитанная за налоговый период;

СВ – сумма обязательных страховых взносов, уплаченная в данном налоговом периоде;

ПВН – сумма выплаченных сотрудникам пособий по временной нетрудоспособности.

Таким образом, ЕНВД, рассчитанный за квартал, уменьшается налогоплательщиком на уплаченные в этом налоговом периоде при выплате вознаграждений своим работникам, занятым в сферах деятельности, облагаемых ЕНВД суммы:

– обязательных страховых взносов;

– взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

– выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности.

При этом сумма ЕНВД не может быть уменьшена более чем на 50%.

Индивидуальные предприниматели, не имеющие наемных сотрудников, уменьшают сумму единого налога на сумму страховых взносов

в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование.

Налоговая декларация по итогам налогового периода представляется налогоплательщиками в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Уплата ЕНВД производится по итогам квартала не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода по месту постановки на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика единого налога.

6.4. Система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции

Эта система налогообложения – один из пяти действующих сейчас в РФ специальных налоговых режимов. Является наряду с системой налогообложения для сельскохозяйственных производителей отраслевым режимом. Специальный налоговый режим предназначен для предприятий добывающих полезные ископаемые на территории РФ и ее континентальном шельфе. Устанавливается гл. 26.4 НК РФ.

Рассмотрим основные понятия, применяемые этим режимом налогообложения:

Инвестор – юридическое лицо или создаваемое на основе договора о совместной деятельности и не имеющее статуса юридического лица объединение юридических лиц, осуществляющее вложение собственных заемных или привлеченных средств в поиск, разведку и добычу минерального сырья и являющееся пользователем недр на условиях соглашения о разделе продукции.

Продукция – полезное ископаемое, добытое из недр на территории РФ, а также на континентальном шельфе РФ и в пределах исключительной экономической зоны РФ, на участке недр, предоставленном инвестору, и первое по своему качеству соответствующее национальному, региональному и международному стандартам. Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого и являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности.

Произведенная продукция – количество продукции горнодобывающей промышленности и продукции разработки карьеров, содержащееся в фактически добытом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первой по своему качеству соответствующей национальному стандарту, региональному стандарту, международному стандарту, добытой инвестором в ходе выполнения работ по соглашению и уменьшенной на количество технологических потерь в пределах установленных нормативов.

Раздел продукции – раздел между государством и инвестором произведенной продукции в натуральном или стоимостном выражении в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции».

Прибыльная продукция – произведенная за отчетный (налоговый) период при выполнении соглашения продукция за вычетом части продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых, и компенсационной продукции.

Компенсационная продукция – часть произведенной при выполнении соглашения продукции, передаваемой в собственность инвестора для возмещения понесенных им расходов (возмещаемые расходы), состав которых устанавливается соглашением.

Специальный налоговый режим применяется при выполнении соглашений, которые заключены в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» и отвечают следующим условиям:

1) соглашения заключены после проведения аукциона на предоставление права пользования недрами на иных условиях, чем раздел продукции, и признания аукциона несостоявшимся;

2) при выполнении соглашений, в которых применяется порядок раздела продукции, доля государства в общем объеме произведенной продукции составляет не менее 32% общего количества произведенной продукции;

3) соглашения предусматривают увеличение доли государства в прибыльной продукции в случае улучшения показателей инвестиционной эффективности для инвестора при выполнении соглашения.

Налогоплательщик, использующий право на применение специального налогового режима при выполнении соглашений, представляет в налоговые органы соответствующие уведомления в письменном виде и следующие документы:

- соглашение о разделе продукции;
- решение об утверждении результатов аукциона на предоставление права пользования участком недр на иных условиях, чем раздел продукции, в соответствии с Законом РФ «О недрах», и о признании аукциона несостоявшимся в связи с отсутствием участников.

В соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» *предусмотрены 2 варианта раздела продукции между инвестором и государством:*

1) произведенная продукция подлежит разделу между государством и инвестором в соответствии с соглашением, которое должно предусматривать то, что предельный уровень компенсационной продукции не должен превышать 75%, а при добыче на континентальном шельфе РФ – 90% общего объема произведенной продукции;

2) раздел произведенной продукции между государством и инвестором определяет то, что доля инвестора в произведенной продукции не должна превышать 68%.

Специальный налоговый режим применяется в течение всего срока действия соглашения и предусматривает замену уплаты совокупности налогов и сборов, установленных законодательством РФ о налогах и сборах, разделом произведенной продукции в соответствии с условиями соглашения, за исключением налогов и сборов, уплата которых предусмотрена специальным налоговым режимом.

Предусмотрены 2 варианта применения специального налогового режима в зависимости от варианта раздела продукции.

Рассмотрим их подробнее:

1. При выполнении соглашения, предусматривающего условия раздела произведенной продукции в соответствии с 1 вариантом раздела, инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:

- налог на добавленную стоимость;
- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- платежи за пользование природными ресурсами;
- плату за негативное воздействие на окружающую среду;
- водный налог;
- государственную пошлину;
- таможенные сборы;
- земельный налог;
- акциз.

Инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов по решению соответствующего законодательного органа региона или представительного органа местного самоуправления. Освобождение от уплаты транспортного налога и налога на имущество организаций предоставляется только в части транспортных средств и основных средств, используемых для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями о разделе продукции.

Суммы уплаченных инвестором НДС, платежей за пользование природными ресурсами, водного налога, государственной пошлины, таможенных сборов, земельного налога, акциза, а также суммы платы за негативное воздействие на окружающую среду подлежат возмещению инвестору.

Таким образом, находясь на этом специальном налоговом режиме, по факту налогоплательщик уплачивает только:

- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых.

Все остальные налоги, даже уплаченные налогоплательщиком, подлежат возмещению.

2. При выполнении соглашения, предусматривающего условия раздела произведенной продукции в соответствии с 2 вариантом раздела, инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:

- государственную пошлину;
- таможенные сборы;
- налог на добавленную стоимость;
- плату за негативное воздействие на окружающую среду.

Инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов по решению соответствующего законодательного органа региона или представительного органа местного самоуправления.

При выполнении соглашения объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка и порядок исчисления налога в отношении налогов, уплачиваемых инвестором, при применении специального налогового режима определяются с учетом особенностей, предусмотренных положениями гл. 26.4 НК РФ, действующими на дату вступления соглашения в силу.

Налогоплательщиками и плательщиками сборов, уплачиваемых при применении специального налогового режима, признаются организации, являющиеся инвесторами соглашения.

Налогоплательщик вправе поручить исполнение своих обязанностей, связанных с применением специального налогового режима, установленного настоящей главой, при выполнении соглашений, оператору с его согласия.

При применении специального режима предусмотрены особенности расчета отдельных налогов и сборов. Рассмотрим их подробнее.

Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых при выполнении соглашений.

Эти особенности предусмотрены для 1 варианта раздела продукции.

Налогоплательщики определяют сумму налога на добычу полезных ископаемых, подлежащую уплате, в соответствии с гл. 26 НК РФ с учетом особенностей, указанных в гл. 26.4 НК РФ.

Налоговая база при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении в соответствии со ст. 339 НК РФ.

Налоговая база определяется отдельно по каждому соглашению.

Налоговая ставка при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений составляет 340 рублей за одну тонну. При этом указанная налоговая ставка применяется с коэффициентом Кц, характеризующим динамику мировых цен на нефть.

Данный коэффициент ежемесячно определяется налогоплательщиком самостоятельно по формуле:

$$K_{ц} = (Ц - 8) \cdot P / 252,$$

где $Ц$ – средний за налоговый период уровень цен нефти сырой марки «Юралс» в долларах США за один баррель;

P – среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю РФ, устанавливаемого Центральным банком РФ.

Среднее значение за налоговый период курса доллара определяется налогоплательщиком самостоятельно как среднеарифметическое значение курса доллара США к рублю РФ, устанавливаемого Центральным банком РФ, за все дни в соответствующем налоговом периоде.

Средний за налоговый период уровень цен нефти сырой марки «Юралс» определяется как сумма средних арифметических цен покупки и продажи на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) за все календарные дни торгов, деленная на количество дней торгов в соответствующем налоговом периоде.

Средние за истекший месяц уровни цен нефти сырой марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) ежемесячно в срок не позднее 15-го числа следующего месяца доводятся через официальные источники информации в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Рассчитанный в указанном порядке коэффициент ($K_{ц}$) округляется до четвертого знака в соответствии с действующим порядком округления.

Сумма налога на добычу полезных ископаемых при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки, исчисленной с учетом коэффициента ($K_{ц}$), и величины налоговой базы.

При выполнении соглашений налоговые ставки, установленные ст. 342 НК РФ, при добыче полезных ископаемых за исключением нефти и газового конденсата применяются с коэффициентом 0,5.

Налоговая ставка, установленная п. 5, применяется при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений с коэффициентом 0,5 до достижения предельного уровня коммерческой добычи нефти и газового конденсата, который может быть установлен соглашением.

Если соглашением установлен предельный уровень коммерческой добычи нефти и газового конденсата, при достижении такого предельного уровня налоговая ставка применяется с коэффициентом 1, который не изменяется в течение всего срока действия соглашения.

Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога на прибыль организаций при выполнении соглашений предусмотрены для 1 варианта раздела продукции.

Налогоплательщики определяют сумму налога на прибыль организаций, подлежащую уплате, в соответствии с гл. 25 НК РФ с учетом особенностей, установленных гл. 26.4 НК РФ.

Объектом налогообложения признается прибыль, полученная налогоплательщиком в связи с выполнением соглашения.

Прибылью налогоплательщика признается его доход от выполнения соглашения, уменьшенный на величину расходов.

Доходом налогоплательщика от выполнения соглашения признаются:

- стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями соглашения;
- внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ.

Стоимость прибыльной продукции определяется как произведение объема прибыльной продукции и цены произведенной продукции, устанавливаемой соглашением, за исключением цены продукции (цены нефти).

Расходами налогоплательщика признаются обоснованные и документально подтвержденные расходы, произведенные (понесенные) налогоплательщиком при выполнении соглашения.

Состав расходов, размер и порядок их признания определяются в соответствии с гл. 25 НК РФ с учетом особенностей, установленных гл. 26.4 НК РФ.

Обоснованными расходами признаются:

- расходы, произведенные налогоплательщиком в соответствии с программой работ и сметой расходов, утвержденными управляющим комитетом в порядке, предусмотренном соглашением;
- внереализационные расходы, непосредственно связанные с выполнением соглашения.

Расходы налогоплательщика подразделяются на:

- расходы, возмещаемые за счет компенсационной продукции (возмещаемые расходы);
- расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу.

Налоговой базой признается денежное выражение подлежащей налогообложению прибыли. Налоговая база определяется по каждому соглашению отдельно.

В случае, если налоговая база является для соответствующего налогового периода отрицательной величиной, она для этого налогового периода признается равной нулю. Налогоплательщик имеет право уменьшить налоговую базу на величину полученной отрицательной величины в последующие налоговые периоды в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получена отрицательная величина, но не более срока действия соглашения.

Размер **налоговой ставки** 20%, из них 2% зачисляются в федеральный бюджет РФ, 18% в региональный бюджет.

Налоговая ставка, действующая на дату вступления соглашения в силу, применяется в течение всего срока действия этого соглашения.

Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета. Налоговый учет осуществляется в соответствии с гл. 25 НК РФ.

Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой в установленном порядке.

Налоговый и отчетный периоды по налогу стандартные в соответствии с гл. 25 НК РФ.

Порядок исчисления налога (авансовых платежей) и сроки уплаты определяются в соответствии с гл. 25 НК РФ.

Особенности уплаты налога на добавленную стоимость при выполнении соглашений. При выполнении соглашений НДС уплачивается в соответствии с гл. 21 НК РФ с учетом особенностей, установленных гл. 26.4 НК РФ.

При выполнении соглашений применяется налоговая ставка, действующая в соответствующем налоговом периоде согласно гл. 21 НК РФ.

В случае, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов при выполнении работ по соглашению превышает общую сумму налога, исчисленную по товарам (работам, услугам), реализованным в отчетном (налоговом) периоде, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику.

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения):

- передача на безвозмездной основе имущества, необходимого для выполнения работ по соглашению, между инвестором по соглашению и оператором соглашения в соответствии с программой работ и сметой расходов, которые утверждены в установленном соглашением порядке;

- передача организацией, являющейся участником не имеющего статуса юридического лица объединения организаций, выступающего в качестве инвестора в соглашении, другим участникам такого объединения соответствующей доли произведенной продукции, полученной инвестором по условиям соглашения;

- передача налогоплательщиком в собственность государства вновь созданного или приобретенного налогоплательщиком имущества, использованного для выполнения работ по соглашению и подлежащего передаче государству в соответствии с условиями соглашения.

Особенности представления налоговых деклараций при выполнении соглашений. По налогам, предусмотренным 1 вариантом применения специального налогового режима, налогоплательщик представляет в налоговые органы, в которых он состоит на учете по место-

нахождению участка недр, предоставленного в пользование на условиях соглашения, налоговые декларации по каждому налогу, по каждому соглашению отдельно от другой деятельности.

Если участок недр расположен на континентальном шельфе РФ или в пределах исключительной экономической зоны РФ, налогоплательщик представляет налоговые декларации по налогам в налоговые органы, в которых он состоит на учете, по его местонахождению.

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налогоплательщик ежегодно в срок не позднее 31 декабря года, предшествующего планируемому, представляет в налоговые органы, в соответствии с соглашением, программу работ и смету расходов по соглашению на следующий год.

Особенности учета налогоплательщиков при выполнении соглашений. Налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговом органе по местонахождению участка недр, предоставленного инвестору в пользование на условиях соглашения.

В случае, если в качестве инвестора по соглашению выступает объединение организаций, не имеющее статуса юридического лица, постановке на учет в налоговом органе по местонахождению участка недр, предоставляемого в пользование на условиях соглашения, подлежат все организации, входящие в состав указанного объединения.

Если участок недр, предоставляемый в пользование на условиях соглашения, расположен на континентальном шельфе РФ или в пределах исключительной экономической зоны РФ, постановка налогоплательщика на учет производится в налоговом органе по его местонахождению.

6.5. Патентная система налогообложения

Патентная система налогообложения – это один из трех действующих сейчас в РФ специальных налоговых режимов для малого бизнеса. Устанавливается НК РФ, вводится в действие в соответствии с НК РФ законами субъектов РФ и применяется на территориях указанных субъектов РФ.

Применение патента предусмотрено для индивидуальных предпринимателей, привлекающих не более 15 наемных работников и осуществляющих один из следующих видов предпринимательской деятельности:

- 1) ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий;
- 2) ремонт, чистка, окраска и пошив обуви;
- 3) парикмахерские и косметические услуги;
- 4) химическая чистка, крашение и услуги прачечных;

5) ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий;

6) ремонт мебели;

7) услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий;

8) техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования;

9) оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом;

10) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом;

11) ремонт жилья и других построек;

12) услуги по обучению населения на курсах и по репетиторству;

13) ветеринарные услуги;

14) ритуальные услуги;

15) услуги уличных патрулей, охранников, сторожей и вахтеров;

16) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;

17) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;

18) 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;

19) и другие.

Патентная система налогообложения не применяется в отношении указанных видов предпринимательской деятельности, в случае их осуществления в рамках:

– договора простого товарищества (договора о совместной деятельности);

– договора доверительного управления имуществом.

Законами субъектов РФ устанавливаются размеры потенциально возможного к получению ИП годового дохода по видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения. При этом максимальный размер потенциально возможного к получению ИП годового дохода не может превышать 1 млн рублей.

Кроме того, они могут:

1) устанавливать размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода в зависимости от:

– средней численности наемных работников;

- количества транспортных средств, грузоподъемности транспортного средства, количества посадочных мест в транспортном средстве;
 - количества обособленных объектов (площадей);
 - территории действия патентов;
- 2) увеличивать максимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода:
- не более чем в три раза или десять раз – по определенным видам предпринимательской деятельности;
 - не более чем в пять раз – по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, осуществляемым на территории города с численностью населения более одного миллиона человек.

Максимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год.

Применение патентной системы налогообложения ИП предусматривает их освобождение от обязанности по уплате:

1) НДФЛ (по доходам, полученным при осуществлении видов предпринимательской деятельности, облагаемых патентом);

2) налога на имущество физических лиц (в части имущества, используемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, облагаемых патентом, за исключением объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость);

3) НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате:

- при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется патентная система налогообложения;

- при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Налогоплательщиками признаются ИП, перешедшие на патентную систему налогообложения. Переход осуществляется добровольно.

Порядок и условия начала и прекращения применения патентной системы налогообложения. Документом, удостоверяющим право на применение патентной системы налогообложения, является патент на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности. ИП вправе получить несколько патентов.

Патент выдается по выбору ИП на период от 1 до 12 месяцев включительно в пределах календарного года.

Патент выдается:

- действующим ИП, при подаче заявления о переходе на патентную систему налогообложения – патент действует с момента его получения;

– вновь регистрируемым ИП, при подаче заявления о применении патентной системы налогообложения, которое подается одновременно с документами на государственную регистрацию – патент действует с момента государственной регистрации.

Налогоплательщик считается утратившим право на применение патентной системы налогообложения и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, на который ему был выдан патент в случае:

1) если с начала календарного года доходы от реализации по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, превысили 60 млн рублей;

2) если в течение налогового периода средняя численность превысила 15 человек;

3) если налогоплательщиком не был уплачен налог в установленные сроки.

Объектом налогообложения является потенциально возможный к получению годовой доход ИП по соответствующему виду предпринимательской деятельности, установленный законом субъекта РФ.

Налоговая база – это денежное выражение потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по виду предпринимательской деятельности, в отношении которого применяется патентная система налогообложения, устанавливаемого на календарный год законом субъекта РФ.

Налоговый период – календарный год. Если патент выдан на срок менее календарного года, налоговым периодом признается срок, на который выдан патент.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6%.

Порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога. Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

В случае получения индивидуальным предпринимателем патента на срок менее 12 месяцев налог рассчитывается путем деления размера потенциально возможного к получению ИП 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 налоговом органе 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;

– в размере двух третей суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента.

Налоговая декларация не представляется.

Налоговый учет. Налогоплательщики ведут учет доходов от реализации в книге учета доходов индивидуального предпринимателя, применяющего патентную систему налогообложения. Книга учета доходов ведется отдельно по каждому полученному патенту.

Контрольные вопросы

1. Дайте определение специального налогового режима.
2. Какие специальные режимы в РФ предусмотрены для малого бизнеса?
3. Назовите действующие отраслевые специальные налоговые режимы.
4. Какие преимущества получают налогоплательщики при переходе на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей?
5. Какие категории организаций относятся к сельскохозяйственным производителям?
6. Поясните порядок расчета единого сельскохозяйственного налога.
7. Назовите преимущества применения упрощенной системы налогообложения.
8. Каков порядок перехода на УСНО?
9. Поясните порядок расчета единого налога на УСНО.
10. В чем заключаются особенности применения ЕНВД?
11. Что является объектом налогообложения ЕНВД?
12. Поясните порядок расчета ЕНВД.
13. Дайте определение инвестора соглашения о разделе продукции.
14. Какие 2 варианта раздела продукции предусмотрены законодательством РФ?
15. Кто имеет право применения патентной системы налогообложения?
16. На что дает право патент, как он получается?
17. Как определяется стоимость патента на 7 месяцев?

Задача 1

По итогам первого полугодия ООО «Восход» находящимся на ЕСХН получены: доходы 440 000 руб., расходы 367 000 руб., по итогам года доходы 921 000 руб., расходы 834 000 руб.

Задание

1. Определить сумму авансового платежа по ЕСХН.
2. Определить сумму ЕСХН, подлежащего уплате в бюджет по итогам года.

Задача 2

Убыток ООО «Вега» по данным прошлого года 376 800 руб. С начала текущего года налогоплательщик находится на ЕСХН, доходы по итогам года 1 112 000 руб., расходы 984 300 руб.

Задание

1. Определить сумму ЕСХН, подлежащего внесению в бюджет по итогам года.

Задача 3

ООО «Лира» применяет упрощенную систему налогообложения. По итогам года получены доходы в сумме 2 360 000 руб. и понесены расходы в сумме 1 170 000 руб. Сумма уплаченных страховых взносов за год составила 60 230 руб.

Задание

1. Определить сумму единого налога, объект налогообложения – доходы.

2. Определить сумму единого налога, объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов.

Задача 4

ООО «Заря», находящееся на УСНО, перечислило в бюджет за 1 квартал авансовый платеж по единому налогу 44 630 руб. Налоговая база следующего отчетного периода 1 293 000 руб.

Задание

1. Определить сумму авансового платежа по единому налогу за 2 квартал, объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов.

Задача 5

По итогам года налогоплательщиком, применяющим упрощенную систему налогообложения, получен убыток в сумме 182 000 руб. Налоговая база следующего налогового периода 320 000 руб.

Задание

1. Определить сумму единого налога, подлежащего внесению в бюджет, объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов.

Задача 6

ООО «Соната» занимается оказанием парикмахерских услуг при численности работников пять человек. Сумма перечисленных страховых взносов 22 500 руб. Базовая доходность – по данным НК РФ. Ис-

пользуйте при расчете действующие в вашем регионе корректирующие коэффициенты.

Задание

1 Определить сумму единого налога на вмененный доход за налоговый период, подлежащую внесению в бюджет.

Задача 7

ООО «Василек» предприятие розничной торговли. Площадь торгового зала в июле 46 кв. м., в августе 49 кв. м., в сентябре 52 кв. м. Базовая доходность – по данным НК РФ. Используйте при расчете действующие в вашем регионе корректирующие коэффициенты. Фонд оплаты труда за налоговый период 182 500 руб. Сумма страховых взносов перечислена в бюджет в полном объеме.

Задание.

1. Определить сумму единого налога на вмененный доход за налоговый период, подлежащую внесению в бюджет.

Задача 8

В отчетном периоде было добыто 800 тыс. тонн нефти на сумму 175 млн 200 тыс. долл. (219 долл. за 1 т). Сумма невозмещенных расходов на начало отчетного периода составила 89 млн 518 тыс. долл. Расходы, понесенные в отчетном периоде, составили 25 млн 563 тыс. долл., из которых 22 млн 325 тыс. 500 долл. – возмещаемые расходы, 34 млн 920,6 долл. – сумма уплаченного НДС, а остальные 3 млн 202 тыс. 579,37 долл. относятся на уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль организации. Соглашением о разделе продукции установлено значение предельного уровня компенсационной продукции, равное 75%. Доля прибыльной продукции инвестора – 30%.

Задание

Определите сумму налога на прибыль организации, подлежащую уплате в бюджет.

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Об основах налоговой системы в Российской Федерации: Закон РФ от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 16.07.1998 №146-ФЗ (в ред. от 01.05.2016 г.) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 05.04.2016 г.) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс.
4. СПС Консультант плюс. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>
5. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.nalog.ru/rn25/>

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Тема 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	4
1.1. Экономическая сущность налогов. Функции налогов и сборов ...	4
1.2. Принципы налогообложения	6
1.3. Классификация налогов и сборов.....	6
Тема 2. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	9
2.1. Теоретические основы построения налоговой системы.....	9
2.2. Основные элементы налога.....	11
2.3. Эволюция налоговой системы России	14
2.4. Состав и структура налоговых органов РФ	17
Тема 3. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ.....	23
3.1. Акцизы	23
3.2. Налог на добавленную стоимость	28
3.3. Налог на прибыль организаций	31
3.4. Налог на доходы физических лиц.....	37
3.5. Налог на добычу полезных ископаемых.....	56
3.6. Водный налог	63
3.7. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.....	67
3.8. Государственная пошлина	70
Тема 4. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ	82
4.1. Налог на имущество организаций	82
4.2. Налог на игорный бизнес	89
4.3. Транспортный налог	92
Тема 5. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ.....	101
5.1. Земельный налог	101
5.2. Налог на имущество физических лиц	110
5.3. Торговый сбор.....	115

Тема 6. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ.....	119
6.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.....	119
6.2. Упрощенная система налогообложения	125
6.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в РФ.....	132
6.4. Система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции	138
6.5. Патентная система налогообложения	145
СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	152

Учебное издание

Ворожбит Ольга Юрьевна
Водопьянова Валентина Александровна

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебное пособие

Редактор М.А. Шкарубо
Компьютерная верстка М.А. Портновой

Подписано в печать 13.10.2016. Формат 60×84/16.
Бумага писчая. Печать офсетная. Усл. печ. л. 9,06.
Уч.-изд. л. 10,7. Тираж 200 экз. Заказ

Издательство Владивостокского государственного университета
экономики и сервиса
690014, Владивосток, ул. Гоголя, 41
Отпечатано во множительном участке ВГУЭС
690014, Владивосток, ул. Гоголя, 41