

ЛЕКЦИИ ПО ДИСЦИПЛИНЕ «НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»

АННОТАЦИЯ

Целью учебного пособия является оказание помощи студентам при изучении курса «Налоги и налогообложение». В пособии освещены теоретические аспекты налогообложения, вопросы налогового администрирования, а также положения российского законодательства, определяющие порядок исчисления и уплаты основных действующих на территории нашей страны налогов и сборов. Учебное пособие подготовлено в соответствии с Государственным образовательным стандартом и рабочей программой курса «Налоги и налогообложение» и предназначено для студентов-бакалавров очной и заочной формы обучения.

Целью дисциплины является изучение основ, принципов налогообложения, элементов налога и порядка исчисления налогов, подлежащих уплате в бюджет.

Задачи изучения дисциплины:

–рассмотреть сущность налогов и сборов, их функции, принципы налогообложения;
–изучить права и обязанности налогоплательщиков, налоговых агентов и налоговых органов;

–рассмотреть формы и содержание налогового контроля, виды налоговых правонарушений;

–научить применять Налоговый кодекс РФ по определению мер воздействия за налоговые правонарушения;

–показать элементы действующих налогов, отметить основные особенности в сравнении с ранее действующим налоговым законодательством;

–научить исчислять налоги, подлежащие уплате в бюджет (возврату из бюджета) в соответствии с Налоговым кодексом РФ;

–ознакомить с формами налоговых деклараций и порядком их заполнения, сроками их представления в налоговые органы;

–сформировать у студентов компетентность и мастерство в области налогообложения;

–научить пропагандировать социальное значение налогообложения, сознательное отношение налогоплательщика к его обязательствам;

–заинтересовать студентов в потребности пополнения знаний в области налогообложения с учетом изменяющегося налогового законодательства.

По окончании изучения дисциплины «Налоги и налогообложение» **студент должен:**

- **иметь** представление о развитии налоговой системы России в условиях рыночных отношений, о взаимосвязи налоговой политики с экономической и финансовой политикой, с финансовой безопасностью государства, о задачах по совершенствованию налогообложения, стабилизации налогового законодательства;

- **знать** основные признаки прямых и косвенных налогов, личных и имущественных налогов, принципы определения приоритетов отдельных групп налогов, условия сочетания интересов государства и отдельных налогоплательщиков, состав федеральных, региональных и местных налогов, виды и условия применения специальных налоговых режимов;

- **уметь** исчислять налоги в соответствии с Налоговым кодексом заполнять налоговые декларации, применять положения налогового законодательства РФ при решении конкретных вопросов налогообложения юридических и физических лиц.

ВВЕДЕНИЕ

Налоги и налогообложение как наука и учебная дисциплина связана с возникновением и развитием Российского государства. Изменения в его истории оказывали влияние на формирование налоговой системы и методы налогообложения. При изучении любого явления надо проследить его истоки. Поэтому, приступая к изучению современной системы налогообложения России, полезно знать, как она развивалась на протяжении многих веков. Это позволяет сопоставить ее элементы, выявить их положительные и отрицательные стороны, влияние на экономические и социальные процессы, протекавшие в стране на протяжении столетий.

Дисциплина «Налоги и налогообложение» предназначена для изучения действующих налогов с тем, чтобы представлять их содержание, экономические и социальные условия введения налогов, перспективы развития налоговой системы. Предметом изучения данной дисциплины являются сущность, функции, характеристика элементов налога, принципы и методы налогообложения, способы их уплаты, классификация налогов, налоговый механизм, налоговая политика, налоговое регулирование, основная характеристика налоговой системы Российской Федерации, объекты и субъекты налоговых отношений, основные подходы к определению налогооблагаемой базы отдельных налогов, порядок исчисления и уплаты, формы и методы контроля, ответственность за совершение налоговых правонарушений.

В современных экономических условиях знание дисциплины «Налоги и налогообложение» играет приоритетную роль в подготовке специалистов в области финансов и кредита, экономики и бухгалтерского учета.

Налоговые поступления — достаточно существенная часть предпринимательских расходов, в связи с чем, умение правильно рассчитывать налоговые платежи, а также своевременно использовать налоговые льготы представляет собой одно из важнейших условий работы специалистов.

Действующим налоговым законодательством Российской Федерации предусмотрена достаточно жесткая мера ответственности за налоговые правонарушения; знание налоговых норм, регулирующих эту сферу отношений, позволяет хозяйствующим субъектам избежать налоговых санкций и тем самым повысить прибыльность и конкурентоспособность выпускаемых товаров (выполняемых работ, оказываемых услуг).

Формирование государственного бюджета напрямую зависит от налоговых поступлений, в результате чего своевременная уплата налогов позволяет не только решать общенациональные задачи, но и избегать налоговых санкций в отношении хозяйствующих субъектов.

Глава 1. Налоги как экономическая основа государства

1.1. Система налогов в Российской Федерации

Первые законодательные акты о налогах были приняты в современной России начале 1990-х гг. К ним относятся Закон РФ № 1738-1 от 11.10.1991 г. «О плате за землю», Закон РФ № 1759-1 от 18.10.1991 г. «О дорожных фондах в Российской Федерации». В декабре 1991 г. рядом Федеральных законов, вводимых в действие с 1 января 1992 г., были утверждены НДС, акцизы, подоходный налог с физических лиц и другие налоги и пошлины. Общие принципы построения налоговой системы были установлены Законом РФ № 2118-1 от 27.12.1991 г. «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». Законом были определены перечень налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей, права, обязанности и ответственность налогоплательщиков и налоговых органов.

Россия 1990-х гг. характеризуется высоким уровнем налогов, их большим количеством, сложностью и методической неотработанностью законодательных норм и правил исчисления налогов, введением налоговых норм задним числом, большим количеством дополнений и пояснений к официальным текстам законов.

Устранить недостатки можно было только путем создания единой законодательной и нормативной базы налогообложения. Именно такие задачи ставились перед создателями Налогового кодекса Российской Федерации, первая часть которого была принята Федеральным законом № 146-ФЗ от 31.07.1998 г., введена в действие с 1 января 1999 г.

Обязанность уплаты налогов и сборов закреплена в Конституции Российской Федерации. В соответствии со статьей 57 Конституции РФ каждый гражданин обязан уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, не имеют обратной силы. Таким образом, из Конституции РФ вытекает императивный характер налогов, что требует специального налогового законодательства.

В процессе взимания налогов возникают налоговые отношения между государством в лице органов законодательной власти и управления и налогоплательщиками. Система регулирования налоговых отношений – это совокупность законодательных и нормативных актов различного уровня, содержащих налоговые законы и нормы: федеральных законов, законов и актов субъектов РФ, ведомственных нормативных актов и актов органов местного самоуправления.

Часть первая Налогового кодекса РФ устанавливает:

- виды налогов и сборов, взимаемых в РФ;
- основания возникновения, изменения и прекращения, а также порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;
- принципы и порядок установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов и сборов субъектов РФ и местных налогов и сборов;
- права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемые законодательством о налогах и сборах;
- формы и методы налогового контроля;
- ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц.

Вторая часть Налогового Кодекса посвящена федеральным налогам, специальным налоговым режимам и региональным налогам и сборам.

Налоговый кодекс РФ является законодательным актом прямого действия. Федеральные законы о налогах и сборах должны приниматься в соответствии с Налоговым кодексом РФ.

В регулировании налоговых отношений важную роль играют законы РФ о федеральном бюджете, в которых устанавливаются нормы распределения большинства

налогов по уровням бюджетной системы.

Акты законодательства о налогах и сборах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу. Если для одного и того же налога, в зависимости от категории налогоплательщика или иных условий налогообложения, установлены налоговые периоды различной продолжительности, дата вступления в силу соответствующего акта законодательства о налогах должна определяться применительно к каждому из установленных налоговых периодов.

В случае если данные акты предусматривают устранение или смягчение ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах, либо устанавливают дополнительные гарантии прав налогоплательщиков и плательщиков сборов, они имеют обратную силу. Законодательные акты, которые повышают налоговые ставки и размеры сборов, устанавливают новые обязанности и штрафные санкции налогоплательщикам и плательщикам сборов, обратной силы не имеют.

Помимо законодательных актов налоговые отношения регулируются указами Президента РФ, постановлениями Правительства РФ, решениями министерства финансов России, постановлениями Конституционного суда РФ, решениями и определениями Верховного суда РФ и Высшего Арбитражного суда РФ.

Указы Президента РФ могут устанавливать самостоятельные нормы права и носить характер поручений органам управления разработать нормативные акты по налогообложению.

Правительство РФ устанавливает, (в некоторых случаях), ставки таможенных пошлин, определяет нормативы затрат и различные перечни, применяемые при налогообложении, разрешает иные вопросы налоговых отношений в соответствии с поручениями Президента РФ и в пределах своей компетенции по действующему налоговому законодательству.

Акты Федеральной налоговой службы и Министерства финансов РФ имеют силу в случае, если они прошли установленную регистрацию в Министерстве юстиции РФ, имеют нормативное значение, могут разъяснять и трактовать порядок исчисления и взимания налогов и сборов. Акты, не прошедшие регистрацию в Министерстве юстиции РФ, определяют порядок функционирования налоговых органов, дают рекомендации по отдельным вопросам применения налогового законодательства, разрабатывают методики расчетов и порядок ввода в действие законов и нормативных актов и т.п.

Кроме национального законодательства отношения в налоговой сфере регулируются и международными договорами, в частности договорами об устранении двойного налогообложения. Если международным договором РФ, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем установлено российским налоговым законодательством и нормативными правовыми актами, то следует применять правила и нормы международных договоров РФ (ст. 7 НК РФ).

Под налоговой системой понимается вся совокупность налогов и сборов, порядок их установления, взимания и отмены на территории РФ, полномочия и ответственность субъектов налоговых отношений. В части первой Налогового кодекса РФ (ст. 17) закреплено условие, что налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:

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

Состав налогов и сборов установлен статьями 13, 14 и 15 Налогового Кодекса РФ.

1.2. Понятие налога и налогообложения

Налоговым Кодексом РФ закреплено, что налог – это 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 муниципальных образований.

Налог является экономической категорией, поскольку денежные отношения, складывающиеся между государством, с одной стороны, и юридическими и физическими лицами, с другой – носят объективный характер и имеют назначение – мобилизацию финансовых ресурсов в распоряжении государства.

Налог – это финансовая категория. Мобилизация с помощью налогов части стоимости совокупного общественного продукта и национального дохода и использование ее посредством системы государственных расходов представляют часть финансовых отношений.

Будучи правовой категорией, налоги выражают объективные юридически формализованные отношения государства, базовая составляющая государственного финансового плана.

Сбор – обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешения (лицензии). Пример: сбор за регистрацию и постановку на налоговый учет, выдача различных лицензий, сбор в нотариальной конторе.

Налогообложение (обложение налоговым платежом) – весь процесс взимания налогов и сборов, осуществление налогового контроля, защиты прав и законных интересов участников этого процесса.

1.3. Функции налогообложения

Функции налогообложения – способы выражения различных свойств налогов; они показывают, каким путем реализуется общественное назначение налогов как инструмента распределения и перераспределения государственных доходов. Именно посредством налогов государство решает экономические, социальные и многие другие общественные проблемы.

Налоги призваны обеспечить:

- относительное равновесие между общественными потребностями и ресурсами, необходимыми для их удовлетворения;
- рациональное использование природных богатств, в частности, путем введения штрафов и иных ограничений на распространение вредных производств;
- решение экономических, социальных и многих других общественных проблем.

С этих позиций налогообложение выполняет некие функции, каждая из которых реализует практическое назначение налогов.

Фискальная функция (пополнение бюджета) является исторически первой и основной, которая обеспечивает формирование и мобилизацию финансовых ресурсов государства, аккумуляцию в бюджете необходимых средств. Она отражает предназначение налогов, причину их появления. С помощью фискальной функции осуществляется дальнейшее распределение средств бюджета для реализации государственных программ, а также перераспределение части ВВП в территориальном, отраслевом и социальном разрезах.

Экономическая функция включает в себя регулирующую, распределительную, стимулирующую и социальную подфункции, влияющие на воспроизводственный процесс, неизбежно влияют как на объем производства следующего цикла, так и на темпы эконо-

мического роста в целом.

Усиление налогового бремени ведет к уменьшению совокупного спроса, порождает проблему реализации произведенного ВВП, снижение совокупного предложения. Снижение налогового бремени ведет к росту части дохода, остающейся в распоряжении физических и юридических лиц, увеличению потребления, сбережений, инвестиций. Уменьшение налоговых изъятий позволяет стимулировать развитие тех отраслей и регионов, в которых заинтересовано общество.

Распределительная функция налогов выступает в виде использования налогового бремени в качестве инструмента при распределении и перераспределении ВВП путем введения новых и отмены старых действующих налогов, изменения ставок, расширения либо сокращения налоговой базы.

Стимулирующая функция проявляется в дифференциации налоговых ставок, введении налоговых льгот, направленных на поддержку малого предпринимательства, производства продукции социального, сельскохозяйственного назначения, капитальных вложений, а также инновационной и внешнеэкономической деятельности.

Социальная функция – применение налоговых методов поддержки социального обеспечения и социального страхования. Вычеты на благотворительные цели, на содержание детей и иждивенцев, финансирование государственных социальных программ.

Воспроизводственная функция – зачисление налогов на специальные счета бюджетной классификации и использование средств на мероприятия природоохранного назначения и дорожного хозяйства.

Контрольная функция – налоги выступают «зеркалом» экономических процессов. Анализ динамики налоговых поступлений позволяет составить картину о процессах, происходящих в экономике, об эффективности действующей налоговой системы, о ее влиянии на национальное хозяйство, о достаточности мобилизуемых средств для финансирования бюджетных мероприятий.

Все функции налога непрерывно взаимосвязаны между собой. Рациональность действующего законодательства определяется степенью относительного равновесия между налоговыми функциями. Однако на практике фискальная функция налога всегда реальна, а регулирующая функция может существовать номинально или быть деформирована. Поэтому поиск оптимального соотношения налоговых функций ведется непрерывно, поскольку их относительное равновесие позволяет сформировать бюджет, не ущемляя экономических интересов налогоплательщиков.

1.4. Принципы налогообложения

Реализация общественного назначения категории «налог» происходит посредством налоговой политики государства, которая разрабатывается на базе основных положений теории налогообложения. Эти положения образуют систему принципов налогообложения.

Принципы налогообложения – это базовые идеи и положения, применяемые в налоговой сфере. В системе налогообложения можно выделить экономические, юридические и организационные принципы.

Экономические принципы присущи налогу как объективной экономической категории вне зависимости от конкретного государства и времени. Поэтому их иногда называют фундаментальными принципами. Впервые они были сформулированы А. Смитом. В его «Исследованиях о природе и причинах богатства народов» рассматриваются пять принципов налогообложения:

- хозяйственная независимость и свобода;
- справедливость;
- определенность;
- удобность;
- экономия.

В настоящее время указанные принципы претерпели некоторые изменения. Они

называются иначе и могут быть охарактеризованы следующим образом.

Принцип справедливости (равенства) налогообложения. Каждый должен принимать участие в финансировании расходов государства соразмерно своим доходам и возможностям. В рамках этого принципа выделяются две центральные идеи:

- сумма взимаемых налогов должна определяться в зависимости от величины доходов налогоплательщика;
- кто получает больше благ от государства, тот должен больше платить в виде налогов.

Принцип соразмерности. Предусматривает сбалансированность интересов налогоплательщика и государственного бюджета. Существуют инверсные отношения между ставками налогов и налоговыми сборами: снижение очень высоких ставок налогообложения приводит к увеличению поступлений; более низкие ставки стимулируют людей работать более напряженно, получать большие доходы, что обеспечивает возрастающие налоговые поступления.

Принцип учета интересов налогоплательщиков. Рассматривается через призму двух принципов А.Смита, а именно: принципа определенности (сумма, способ и время платежа должны быть точно известны налогоплательщику) и принципа удобства (налог взимается в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика). Проявлением этого принципа является также простота исчисления и уплаты налога. Надо также иметь в виду, что только посредством сочетания прямого и косвенного обложения достигается сочетание экономических интересов налогоплательщика и фискальных интересов государства.

Принцип экономичности. Базируется еще на одном принципе А.Смита, согласно которому «каждый налог должен быть так устроен, чтобы он извлекал из кармана плательщика возможно меньше сверх того, что поступает в кассы государства». По своей сути принцип экономичности (эффективности) означает, что суммы сборов по отдельному налогу должны превышать затраты на его обслуживание, причем – в несколько раз. В целом эффективность определяется как чистый доход государства от налогов, т.е. как разница между валовым доходом и издержками взимания.

Юридические принципы – это общие и специальные принципы налогового права, так как налогообложение есть смена форм собственника. К ним относятся следующие положения, применяемые в российском налоговом праве:

- нейтральности (равного налогового бремени);
- установления налогов законами;
- приоритета налогового закона над неналоговым;
- отрицания обратной силы налогового закона;
- наличия в законе существенных элементов налога;
- сочетание интересов государства и субъектов налоговых отношений.

Организационные принципы – идеи и положения, на которых базируется построение налоговой системы РФ и осуществляется взаимодействие ее структурных элементов. Эти базовые положения отражают:

- единство налоговой системы;
- подвижность налогообложения;
- стабильность налоговой системы;
- множественность налогов.

Осмысленность в сборе налогов, оправданность их величины, разумность в их использовании – вот те три составляющие «кита», на которых должно стоять налогообложение в нормальном государстве.

Принципы налоговой системы Российской Федерации

Налоговая система Российской Федерации основана на ключевых принципах, в соответствии с которыми и разрабатываются все нормативно-правовые акты в данной сфере. К принципам налоговой системы относятся (в порядке следования соответствующих по-

ложений Налогового кодекса):

1. Принцип законности налогообложения. Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Это установлено пунктом 1 статьи 3 Налогового кодекса.

2. Принцип справедливости налогообложения. Налоги должны устанавливаться с учетом фактической способности налогоплательщика к их уплате (п. 1 ст. 3 НК РФ).

3. Принцип всеобщности и равенства налогообложения (п. 1 ст. 3 НК РФ). Он заключается в том, что каждое лицо несет равные обязанности перед обществом. Это следует из статьи 8 Конституции РФ. Пунктом 2 статьи 3 НК РФ также установлено, что налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев. Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

4. Принцип экономической обоснованности налогообложения. Пунктом 3 статьи 3 Налогового кодекса установлено, что налоги и сборы должны иметь экономическое основание, и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав.

5. Принцип единства экономического пространства Российской Федерации. В соответствии с пунктом 4 статьи 3 Налогового кодекса не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории России товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций.

6. Принцип установления налогов и сборов в должном порядке. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие признаками налогов и сборов, и при этом не предусмотренные Налоговым кодексом, либо установленные в ином порядке, чем это определено НК РФ. Об этом говорится в пункте 5 статьи 3 Налогового кодекса. Запрет на установление налогов иначе как федеральным законом прямо закреплен в Конституции РФ.

7. Принцип определенности налоговой обязанности. Он установлен пунктом 6 статьи 3 Налогового кодекса. В соответствии с данной нормой при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

8. Принцип презумпции толкования всех неустранимых сомнений, противоречий и неясностей в налоговом законодательстве в пользу налогоплательщика (плательщика сборов). Согласно пункту 7 статьи 3 Налогового кодекса все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

1.5. Классификация налогов и их виды

Классификация налогов – это научно обоснованная систематизация налогов по их соответствию друг другу на основании какого-либо родственного признака. Например, такая классификация налогов РФ имеет своей целью совершенствование деятельности по формированию и исполнению бюджета, обеспечению систематического и эффективного контроля над движением налогов, сравнению параметров налогообложения по регионам, разработке налоговой стратегии и тактики с учетом конкретного уровня социально-экономического развития общества.

Выделяемые признаки классификации представляют собой объективно действующие критерии, по которым осуществляется разграничение налогов, и которые детермини-

рованы генезисом налога как экономического явления.

Существуют различные признаки классификации налогов. Наиболее распространенными являются:

- по степени компетенции органов власти в сфере установления и введения налогов и сборов;
- по способу взимания;
- по объекту налогообложения;
- по субъекту налогообложения (по налогоплательщикам);
- по принципу распределения налоговых поступлений между бюджетами разных уровней (в зависимости от адресности);
- по целевой направленности использования налоговых поступлений;
- по источнику уплаты налогов;
- по степени налогообложения;
- по времени действия;
- по времени уплаты налогов;
- по методу взимания налогов.

По степени компетенции органов власти в сфере установления и введения налогов и сборов они делятся на федеральные, региональные и местные.

Федеральные налоги и сборы устанавливаются Налоговым кодексом и обязательны к уплате на всей территории РФ. К федеральным налогам относятся следующие:

- Налог на добавленную стоимость.
- Акцизы.
- Налог на доходы физических лиц.
- Единый социальный налог.
- Налог на прибыль организаций.
- Налог на добычу полезных ископаемых.
- Водный налог.
- Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.
- Таможенная пошлина.
- Государственная пошлина.

Региональные налоги устанавливаются Налоговым кодексом (НК) и законами субъектов РФ о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов РФ. Они вводятся в действие и прекращают действовать в соответствии с НК и законами субъектов РФ. Субъекты РФ определяют налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, налоговые льготы и основания для их применения. Региональные налоги включают:

- Налог на имущество организаций.
- Налог на игорный бизнес.
- Транспортный налог.

Местные налоги устанавливаются НК и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах. Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать в соответствии с НК и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах. Местные налоги включают:

- Земельный налог.
- Налог на имущество физических лиц.

Специальные налоговые режимы устанавливаются НК и применяются в случаях и порядке, предусмотренными кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах.

Специальные налоговые режимы могут предусматривать особый порядок опреде-

ления элементов налогообложения, а также освобождения от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов.

В настоящий момент установлены следующие специальные налоговые режимы:

- Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).
- Упрощенная система налогообложения.
- Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.
- Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

В зависимости от способа взимания налогов они делятся на прямые и косвенные. *Прямые налоги* это налоги, взимаемые с доходов или имущества налогоплательщика. У прямого налога субъект и носитель налога одно лицо. Величина прямого налога зависит от суммы дохода или стоимости имущества. К таким налогам относятся, например, налог на доходы физических лиц, налог на имущество организаций и физических лиц и др. *Косвенные налоги* это налоги на товары (работы, услуги), установленные в виде надбавки к цене или тарифу (НДС, акцизы, таможенные пошлины и др.). Следовательно, косвенные налоги, в отличие от прямых налогов, непосредственно не связаны с доходами (стоимостью имущества) налогоплательщика.

Кроме того, плательщиком прямых налогов является лицо, которое получает доход или имеет в собственности имущество, а окончательным плательщиком косвенных налогов является потребитель товаров, на которого налог перекладывается путем надбавки к цене.

По объекту налогообложения налоги могут быть классифицированы на:

- налоги, взимаемые с доходов (выручки, прибыли (дохода) заработной платы), к числу которых относятся НДС, налог на прибыль, налог на доходы физических лиц и др.;
- налог с имущества (организаций и граждан);
- налоги с определенных видов операций, сделок и деятельности, налог на операции с ценными бумагами и др.

По субъекту налогообложения налоги делятся на три группы:

- налоги, взимаемые только с физических лиц, налог на доходы физических лиц, налог на имущество физических лиц, налог на наследование или дарение и некоторые другие;
- налоги, взимаемые только с юридических лиц, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций и др.;
- налоги, взимаемые как с физических, так и юридических лиц, единый социальный налог, налог на землю, транспортный налог, налог на операции с ценными бумагами и др.

По принципу распределения налоговых поступлений между бюджетами разных уровней налоги подразделяются на закрепленные и регулирующие.

Закрепленными называют налоги и сборы, поступления от которых на длительный период полностью или в частях закрепляются в качестве доходного источника конкретного бюджета (бюджетов). Например, к закрепленным налогам и сборам относятся: таможенные пошлины и сборы, НДС и иные платежи, зачисляются в доходную часть федерального бюджета, а также большинство местных налогов и сборов.

Регулирующие это налоги и сборы, по которым устанавливаются нормативы отчислений в бюджеты разных уровней, в целях перераспределения средств между бюджетами для покрытия дефицита. К таким налогам относятся, например, налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц и др.

По целевой направленности использования налоговых поступлений налоги делятся на общие и целевые. Средства, поступающие от общих налогов могут быть использованы для финансирования любых нужд государства. Вторые имеют целевое назначение, и финансовые средства, полученные от их взимания, должны быть использованы на финансирование тех мероприятий, которые указаны в законе. Например, НДС,

налог на прибыль это общие налоги, а единый социальный налог это целевой налог.

Целевые налоги могут вводиться государством также в особых случаях. Например, как это было с налогом на холостяков, одиноких и малосемейных граждан, средства которого расходовались на общественное воспитание и содержание детей в детских учреждениях, а также на оказание помощи многодетным семьям.

По источнику уплаты налогов они делятся на:

- налоги, включаемые в стоимость продукции (работ, услуг) и оплачиваемые ее потребителями (НДС, акцизы);
- налоги, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) (единый социальный налог, земельный налог, плата за пользование водными объектами в пределах установленных лимитов (водный налог) и др.);
- налоги, относимые на финансовый результат (налог на имущество организаций, налог на рекламу и др.);
- налоги, уплачиваемые за счет прибыли (дохода), налог на прибыль организаций. Плата за сверхнормативные выбросы и сбросы загрязняющих веществ в окружающую среду, пени и штрафы за нарушение налогового законодательства уплачиваются за счет той части прибыли, которая поступает в распоряжение предприятий после уплаты налога на прибыль и др. обязательных платежей.
- налоги, уплачиваемые за счет заработной платы, налоги, взимаемые с физических лиц.

По степени налогообложения выделяют следующие группы налогов:

- пропорциональные налоги, когда тяжесть налогообложения изменяется пропорционально росту доходов или величины объекта. К этой группе налогов относятся, например, налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц и др.;
- прогрессивные налоги, когда тяжесть налогообложения возрастает с ростом размеров дохода или другого объекта налогообложения. К данной группе относятся: транспортный налог, налог на игорный бизнес, налог на наследование или дарение и др.;
- регрессивные налоги, когда тяжесть обложения снижается с ростом дохода или иного объекта обложения, единый социальный налог.

По времени действия налоги бывают регулярные и чрезвычайные. К регулярным относятся такие налоги, которые действуют в течение длительного периода времени. При введении регулярных налогов как правило не оговаривается срок их действия (налог на прибыль, НДС, налог на имущество и др.). К чрезвычайным налогам относятся налоги, введение которых вызвано наступлением каких либо чрезвычайных обстоятельств войны, стихийные бедствия и т.п. Обычно при введении таких налогов особо оговаривается либо период, в течение которого будет взиматься тот или иной налог, либо момент окончания чрезвычайного обстоятельства. Чрезвычайные налоги особо популярны были в нашей стране в периоды Первой и Второй мировых войн.

По времени уплаты налоги бывают периодические и разовые. Под периодическими налогами подразумеваются такие налоги, платежи по которым осуществляются с определенной периодичностью в течение всего времени владения имуществом либо занятия плательщиком каким либо видом деятельности, приносящей доход. Например, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на доходы физических лиц и др. уплачиваются с определенной периодичностью. Кроме того, по периодическим налогам всегда устанавливается налоговый период. К разовым налогам обычно относятся налоги, уплата которых связана с наступлением каких либо нерегулярных событий, не образующих систему. Например, к разовым налогам относится налог на наследование и дарение, разовые сборы.

Методы взимания налогов. В практике налогообложения применяется несколько методов взимания налогов:

- метод начисления (декларационный метод);
- метод удержания;

- кадастровый метод.

При использовании декларационного метода, налогоплательщик должен представить в налоговый орган налоговую декларацию. Налоговая декларация официальное документальное заявление налогоплательщика о полученных им доходах, наличии имущества и т.п. за определенный период времени. Этот метод получил наибольшее распространение при взимании налогов в РФ НДС, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций и др.

Второй метод взимания налога заключается в том, что он удерживается у источника выплаты дохода. Лицо (налоговый агент), выплачивающее доход другому лицу, обязано одновременно производить удержание налога. Метод удержания применяется при взимании налога на доходы физических лиц, при налогообложении доходов, полученных в виде дивидендов, процентов. Данный метод облегчает осуществление контроля за правильностью исчисления налога и снижает риск уклонения от его уплаты.

При кадастровом методе сумма налогового платежа определяется на основе данных кадастра, который представляет собой документ, устанавливающий перечень типичных объектов, классифицируемых по внешним признакам, а также среднюю доходность объекта обложения. Например, этот метод используется при исчислении единого налога на вмененный доход.

Контрольные вопросы

1. Какой акт законодательства о налогах и сборах устанавливает порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц?
2. Порядок взимания каких налогов установлен в настоящее время частью второй Налогового кодекса РФ?
3. Через какой промежуток времени вступают в действие акты законодательства о налогах и сборах после их официального опубликования?
4. Дайте определение налоговой системы РФ.
5. Перечислите налоги России, которые являются региональными.
7. Назовите налоги, полностью поступающие в федеральный бюджет.

Глава 2. Участники налоговых отношений

Участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, являются:

- 1) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ налогоплательщиками или плательщиками сборов;
- 2) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ налоговыми агентами;
- 3) налоговые органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы);
- 4) таможенные органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, и подчиненные ему таможенные органы РФ).

2.1. Субъекты налоговых отношений

Организации и физические лица в соответствии с Налоговым кодексом РФ могут быть налогоплательщиками или плательщиками сборов, а также налоговыми агентами. В российском законодательстве налоговая юрисдикция определяется на основе резидентства. Резидентами РФ признаются физические лица – налоговые резиденты РФ, которые фактически находятся на территории РФ не менее 183 дней в календарном году.

Права и обязанности налогоплательщиков и плательщиков сборов определены в гл. 3 Налогового кодекса РФ.

Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с законодательством возложена обязанность уплачивать налоги и сборы. Филиалы и территориально обособленные подразделения исполняют полномочия налогоплательщиков.

Налоговыми агентами признаются лица, на которых возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ.

Налоговые агенты обязаны:

- 1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему РФ;
- 2) письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика в течение 1 месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах;
- 3) вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему налогов;
- 4) представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов;
- 5) в течение 4 лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

Налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя, которыми могут быть организация или физическое лицо.

Законные представители налогоплательщика выступают представителями на основании закона. Уполномоченные представители налогоплательщика представляют его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами, органами внебюджетных фондов) на основании доверенности (организация) или нотариально заверенной доверенности (физическое лицо).

Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и организации, отношения между которыми могут влиять на экономические результаты их деятельности, а именно:

- 1) одна организация непосредственно или косвенно участвует в другой организа-

ции, и суммарная доля такого участия составляет более 20 %;

2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

3) лица состоят в брачных отношениях, отношениях родства.

Суд может признать лица взаимозависимыми, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров.

Налогоплательщики имеют право:

1) получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения;

2) получать от Министерства финансов РФ, региональных и местных финансовых органов письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах;

3) использовать налоговые льготы при наличии оснований;

4) получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит;

5) на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов;

6) представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

7) представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;

8) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;

9) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов;

10) требовать от должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогах и сборах;

11) не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов;

12) обжаловать акты налоговых органов;

13) на соблюдение и сохранение налоговой тайны;

14) на возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов;

15) на участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов.

Плательщики сборов имеют те же права, что и налогоплательщики.

Налогоплательщики обязаны:

1) уплачивать законно установленные налоги;

2) встать на учет в налоговых органах;

3) вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения;

4) представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты);

5) представлять по месту жительства индивидуального предпринимателя, нотариуса, адвоката по запросу налогового органа книгу учета доходов и расходов и хозяйственных операций; представлять по месту нахождения организации бухгалтерскую отчетность;

6) представлять в налоговые органы и их должностным лицам документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

7) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства, а также не препятствовать деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

8) в течение 4 лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета.

Каждому налогоплательщику присваивается по всем видам налогов и сборов индивидуальный идентификационный номер (ИНН). Этот номер указывается налогоплательщиком во всех документах (декларации, отчетах, заявлениях и т.п.), подаваемых в налоговый орган. В индивидуальном идентификационном номере десять цифр для юридических лиц и двенадцать цифр – для физических. Первые две цифры идентичны номеру региона местонахождения налогоплательщика, вторые две цифры соответствуют номеру налоговой инспекции, где он поставлен на налоговый учет, остальные цифры соответствуют его регистрационному номеру.

2.1. Налоговые органы, таможенные органы, органы государственных внебюджетных фондов

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 РФ налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством РФ, — за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей. В указанную систему входят федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы (Федеральная налоговая служба Министерства финансов и ее подразделения в РФ).

Основная функция Федеральной налоговой службы России — обеспечение контроля и надзора за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

Налоговые органы РФ контролируют соблюдение налогового законодательства РФ, правильность исчисления, полноту и своевременность внесения в бюджет налогов, платежей при пользовании недрами, а также соблюдение валютного законодательства РФ, осуществляемого в пределах компетенции налоговых органов.

Налоговые органы в своей деятельности руководствуются Конституцией РФ, Налоговым кодексом РФ, Законом РФ «О налоговых органах», иными законодательными актами РФ, нормативными правовыми актами Президента РФ и Правительства РФ, нормативными правовыми актами органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления.

В Законе РФ «О налоговых органах» окончательно оформляются полномочия налоговых органов по контролю и надзору за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции.

Налоговым органам предоставляется право:

1) производить в органах государственной власти и органах местного самоуправления, организациях, у граждан РФ, иностранных граждан и лиц без гражданства проверки денежных документов, бухгалтерских книг, деклараций и иных документов, связанных с исчислением и уплатой налогов в бюджет; получать объяснения по вопросам, возникающим при проверках, за исключением сведений, составляющих коммерческую тайну.

Осуществлять контроль за соблюдением требований к контрольно-кассовой технике (ККТ) при осуществлении наличных денежных расчетов и расчетов с использованием платежных карт; за полнотой учета выручки в организациях и у индивидуальных предпринимателей; проверять документы, связанные с применением ККТ; получать необходимые объяснения, справки и сведения по вопросам, возникающим при проведении проверок; проводить проверки выдачи кассовых чеков; налагать штрафы на организации, а также на индивидуальных предпринимателей за нарушение требований законодательства РФ о применении ККТ при осуществлении наличных денежных расчетов и расчетов с использованием платежных карт;

2) контролировать соблюдение законодательства гражданами, занимающимися предпринимательской деятельностью;

3) получать от организаций и граждан с их согласия справки, документы и копии с

них, касающиеся хозяйственной деятельности налогоплательщика и необходимые для правильного налогообложения;

4) обследовать любые используемые для извлечения доходов производственные, складские, торговые помещения организаций и граждан;

5) требовать от руководителей и других должностных лиц проверяемых организаций и граждан устранения выявленных нарушений законодательства о налогах;

6) приостанавливать операции организаций и граждан по расчетным и другим счетам в банках в случаях непредставления налоговым органам документов, связанных с исчислением и уплатой налогов;

7) изымать у организаций документы, свидетельствующие о сокрытии прибыли (дохода), с одновременным производством осмотра документов;

8) ан выносить решения о привлечении органов, организаций и граждан к ответственности за совершение налоговых правонарушений;

9) взыскивать недоимки по налогам и пени;

10) возбуждать ходатайства о запрещении заниматься индивидуальной трудовой деятельностью;

11) предъявлять в суде и арбитражном суде иски:

– о ликвидации предприятия любой организационно-правовой формы, о признании регистрации предприятия недействительной в случае нарушения установленного порядка создания предприятия и взыскании доходов, полученных в этих случаях;

– признании сделок недействительными, взыскании в доход государства всего полученного по таким сделкам;

– взыскании неосновательно приобретенного имущества не по сделке, а в результате других незаконных действий;

12) создавать на период погашения задолженности по налогам налоговые посты в организациях, имеющих трехмесячную и более задолженность, в целях обеспечения контроля за ее погашением.

Налоговые органы обязаны:

1) соблюдать законодательство о налогах и сборах;

2) осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов;

3) вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц;

4) бесплатно информировать налогоплательщиков и налоговых агентов о законодательстве о налогах и сборах, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения;

5) руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов РФ по вопросам применения законодательства о налогах и сборах;

6) сообщать налогоплательщикам и налоговым агентам при их постановке на учет в налоговых органах сведения о реквизитах соответствующих счетов Федерального казначейства;

7) принимать решения о возврате налогоплательщику или налоговому агенту сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов;

8) соблюдать налоговую тайну;

9) направлять налогоплательщику или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа;

10) представлять налогоплательщику или налоговому агенту по его запросу справки о состоянии расчетов указанного лица по налогам;

11) осуществлять по заявлению налогоплательщика или налогового агента совместную сверку сумм уплаченных налогов; выдавать копии решений, принятых налоговым органом.

Если в течение 2 месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога (сбора) налогоплательщик (плательщик сбора) полностью не погасил указанную в

данном требовании недоимку, размеры которой позволяют предполагать факт совершения нарушения законодательства, содержащего признаки преступления, налоговые органы обязаны в течение 10 дней направить материалы в органы внутренних дел для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Должностные лица налоговых органов обязаны:

- 1) действовать в строгом соответствии с НК РФ и иными федеральными законами;
- 2) реализовывать в пределах своей компетенции права и обязанности налоговых органов;
- 3) корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам, их представителям и иным участникам отношений, не унижать их честь и достоинство.

Налоговые органы несут ответственность за полный и своевременный учет всех налогоплательщиков — предприятий, учреждений и организаций, основанных на любых формах собственности, и за проведение в них документальных проверок не реже одного раза в 2 года.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение должностными лицами налоговых органов своих обязанностей они привлекаются к дисциплинарной, материальной и уголовной ответственности.

Суммы налогов, неправильно взысканные налоговыми органами, подлежат возврату, а убытки, причиненные налогоплательщику незаконными действиями налоговых органов, возмещаются в порядке, установленном законодательством.

В налоговом администрировании ФНС придерживается таких принципов, как:

- равенство перед законом всех участников налоговых правоотношений;
 - адекватная и своевременная реакция на различные модели поведения налогоплательщиков;
 - достижение максимальных результатов при минимальных затратах.
- Рост доходов государства должен обеспечиваться за счет:
- увеличения количества налогоплательщиков, добровольно исполняющих налоговые обязательства;
 - сокращения количества налогоплательщиков, функционирующих в ненаблюдаемом секторе экономики.

Данные принципы также являются основой работы налоговых администраций других стран.

Однако в отличие от зарубежных налоговых администраций, которые сосредоточены только на налоговом администрировании, ФНС осуществляет функции:

- регистрирующего органа;
- лицензирования и контроля производства и оборота спирта и алкогольной продукции;
- лицензирования и контроля игорного бизнеса и лотереи;
- уполномоченного органа государства в делах о банкротстве.

Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу РФ.

В случаях, когда законодательством о налогах и сборах на **органы государственных внебюджетных фондов** возложены обязанности по налоговому контролю, эти органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов.

Налоговые органы проводят два вида проверок: камеральные и выездные.

Камеральная налоговая проверка (ст. 88 НК РФ) проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, а также других документов и сведений о деятельности налогоплательщиков. Ее целью является выявление ошибок в заполнении документов и противоречий между сведениями, представленными налогоплательщиками.

Выездная налоговая проверка (ст. 89 НК РФ) по одному или нескольким налогам проводится на основании решения руководителя (его первого заместителя) налогового

органа.

В ходе выездной проверки должностные лица могут проводить:

- инвентаризацию имущества налогоплательщика;
- осмотр (обследование) производственных складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых для извлечения дохода;
- экспертизу;
- допрос свидетеля.

В зависимости от задач налоговые проверки делятся на:

- комплексные проверки, при которых проверяется правильность исчисления и уплаты всех налогов данным предприятием;
- тематические проверки, которые проводятся по нескольким направлениям;
- проверки конкретного налога;
- проверки одного показателя по расчету какого-либо налога (например, обоснованность применения льгот и вычетов);
- проверки отражения в учете исчисления налогов при однотипных хозяйственных операциях.

Налоговой проверкой могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика.

По результатам выездной налоговой проверки не позднее 2 месяцев после составления справки уполномоченными лицами налоговых органов должен быть составлен в установленной форме акт налоговой проверки, подписанный руководителем проверяемой организации или индивидуальным предпринимателем.

В случае несогласия с фактами, изложенными в акте проверки и выводами, налогоплательщик в 2-недельный срок после получения акта представляет в соответствующий налоговый орган письменное объяснение мотивов отказа подписать акт или возражение по акту.

Руководитель налогового органа в течение не более 14 дней рассматривает акт проверки и материалы, представленные налогоплательщиком. По результатам рассмотрения материалов проверки руководитель (его заместитель) налогового органа выносит решение. На основании вынесенного решения налогоплательщик при совершении налогового правонарушения привлекается к ответственности. Последнему направляется требование об уплате недоимки по налогу и пени.

После вынесения решения и привлечения налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения соответствующий налоговый орган обращается с иском заявлением в суд о взыскании с лица налоговой санкции, установленной Налоговым кодексом РФ.

Контрольные вопросы

1. Какие субъекты являются участниками налоговых отношений?
2. Какой акт законодательства о налогах и сборах устанавливает права и обязанности налогоплательщиков и плательщиков сборов?
3. В отношении каких налогов организации и частные предприниматели могут выступать в роли налогового агента?
4. Обязаны ли налогоплательщики уведомлять налоговые органы обо всех случаях участия в иностранной организации?
5. Перечислите налоговые органы РФ.
6. Какие полномочия имеют при установлении региональных и местных налогов и сборов законодательные (представительные) органы субъектов РФ и представительные органы местного самоуправления?

Глава 3. Налоговое обязательство и его исполнение

Налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законом (ст. 45 НК РФ). Обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах. Налогоплательщик вправе уплатить налог или сбор досрочно. Налог может быть уплачен, если установлены все элементы налогообложения.

Элементами налогообложения являются:

– **объект налогообложения** (рис. 1): операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), иные экономические основания, с наличием которых у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налога.

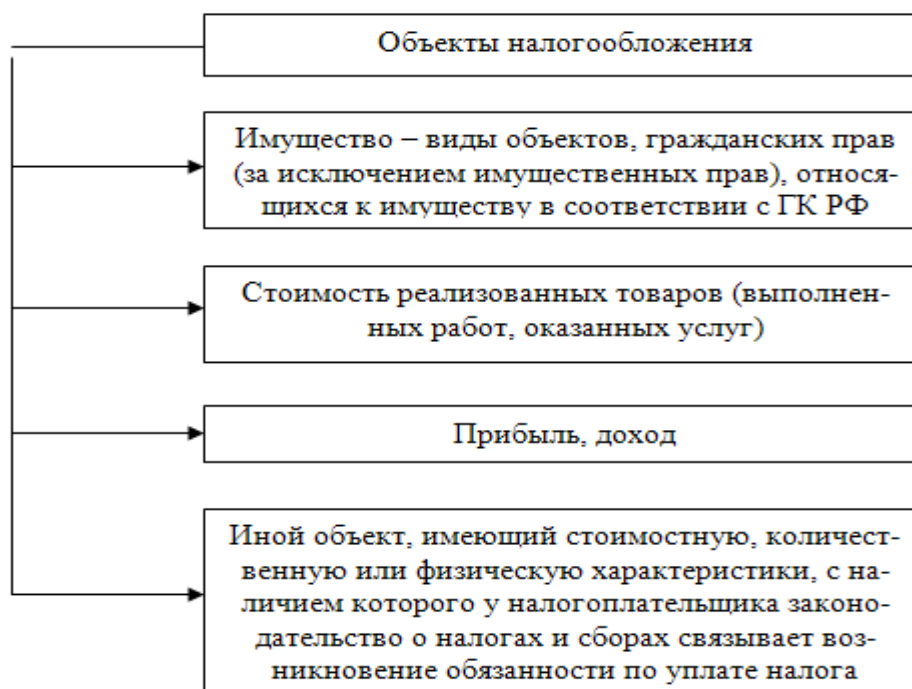


Рис. 1. Объекты налогообложения

Товаром считается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. Работой признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы.

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

Под имуществом понимаются виды объектов гражданских прав, относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом РФ.

Наличие объекта обложения неразрывно связано с возникновением обязанности по уплате налога. Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения;

– **налоговая база**. Она представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Налогоплательщики – организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных бухгалтерского учета, налогового учета или на основе иных документов, подтверждающих данные об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением. Индивидуальные предприниматели исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов в хозяйственных ситуациях.

Налогоплательщики – физические лица исчисляют налоговую базу на основе полученных в установленных случаях от организаций данных об облагаемых доходах, а также данных собственного учета облагаемых доходов, осуществляемого по произвольной фор-

ме;

– **налоговая ставка.** Это величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Различают твердые, пропорциональные, прогрессивные и регрессивные налоговые ставки.

Твердые ставки определяются в абсолютной сумме (например, налоги на игорный бизнес).

Пропорциональные – это ставки, действующие в едином проценте к налоговой базе (например, налог на прибыль).

Прогрессивные ставки – это ставки, увеличивающиеся с ростом налоговой базы. Налоговая практика выработала две шкалы прогрессии – простую и сложную. При простой возросшая ставка налога применяется ко всей налоговой базе, при сложной налоговая база делится на части (ступени), каждая из которых облагается своей ставкой, т.е. повышенные ставки применяются не ко всему объекту, а к части, превышающей предыдущую ступень. Сложная прогрессия более выгодна плательщику, поскольку она обеспечивает ему более низкое обложение, чем простая, когда весь доход подлежит обложению высокой ставкой. Регрессивные ставки понижаются по мере роста налоговой базы.

– **налоговый период.** Им является период (обычно календарный месяц, календарный квартал, календарный год), по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога применительно к определенному налогу. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи.

При создании организации после начала календарного года первый налоговый период начинается со дня ее создания. При этом днем создания признается день ее государственной регистрации. При ликвидации (реорганизации) до конца календарного года последним налоговым периодом для организации является период от начала этого года до дня завершения ликвидации (реорганизации);

– **порядок исчисления налога.** Это определенные законом методические правила расчета величины налога. Обязанность по исчислению налога возлагается на налогоплательщика, налогового агента или на налоговый орган;

– **порядок и сроки уплаты налога.** При обложении налогами действуют три способа взимания налогов, т.е. учета и оценки объекта налога:

- 1) кадастровый;
- 2) декларационный;
- 3) у источника выплаты.

Первый способ предполагает использование кадастра – реестра (описи), содержащего перечень сведений об оценке и средней доходности объекта обложения (земли, строений, сооружений), которые используются при исчислении соответствующего налога.

Декларационный способ предусматривает подачу налогоплательщиком в налоговые органы официального заявления – декларации о величине налоговой базы. В налоговую декларацию обычно включают данные о доходах и расходах плательщика, источниках доходов, налоговых льготах и вычетах.

Третий способ предполагает исчисление и изъятие у источника образования объекта обложения. Обычно он используется бухгалтерией предприятия или органом, который выплачивает доход или по закону имеет такое право.

Уплата налога может производиться в наличной или безналичной форме как разовой уплатой всей суммы, так и авансовыми платежами либо иным образом в установленные законодательством сроки применительно к каждому налогу.

Отсрочка или рассрочка по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

- 1) причинения лицу ущерба в результате стихийных бедствий, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;
- 2) задержки лицу финансирования из бюджета или оплаты выполненного им гос-

заказа;

- 3) угрозы банкротства лица в случае единовременной выплаты им налога;
- 4) имущественное положение физического лица исключает возможность единовременной уплаты налога;
- 5) производство и реализация товаров, работ или услуг носит сезонный характер.

Отсрочка или рассрочка предоставляется на срок от 1 до 6 месяцев с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности.

Если отсрочка или рассрочка предоставляется на основании 1 и 2 пунктов, то на сумму задолженности по налогам проценты не начисляются, а если на основании 3, 4 и 5 пунктов, то начисляются проценты исходя из ставки, равной 1/2 ставки рефинансирования ЦБ РФ.

Налоговый кредит представляет собой изменение срока уплаты налога или нескольких налогов на срок от 3 месяцев до 1 года, как с начислением процентов, так и без начисления их в зависимости от оснований предоставления налогового кредита.

Инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации на основании предусмотренных законодательством случаев (например, проведение организацией НИОКР, осуществление внедренческой деятельности) предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

Изменение срока уплаты налога (сбора) не допускается в следующих случаях:

- 1) возбуждено уголовное дело против налогоплательщика;
- 2) проводится производство по делу о налоговом правонарушении или по делу об административном правонарушении, связанном с нарушением налоговых законов;
- 3) есть достаточные основания полагать, что налогоплательщик воспользуется таким изменением для сокрытия денежных средств или имущества от налогообложения.

Особое место в элементах налогообложения занимают налоговые льготы, поскольку налог может считаться установленным и при отсутствии налоговых льгот. Льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

По налогам и сборам предоставляются следующие виды льгот:

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

Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов может обеспечиваться следующими способами:

–залог имущества. Залог имущества оформляется договором между налоговым органом и залогодателем. Залогодателем может быть как сам налогоплательщик или плательщик сбора, так и третье лицо;

–поручительство. Поручитель принимает обязанность перед налоговыми органами по исполнению в полном объеме обязанности налогоплательщика по уплате налогов и пени. Поручительство оформляется договором между налоговым органом и поручителем. При неисполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налогов, обеспеченных поручительством, поручитель и налогоплательщик несут солидарную ответственность. Принудительное взыскание налога и пени с поручителя производится налоговым органом в судебном порядке;

–пеня. Пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик, плательщик

сборов или налоговый агент должны выплатить в случае уплаты ими причитающихся сумм налогов и сборов в более поздние по сравнению с установленными законодательством сроки. Сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение налогового законодательства. Пенья начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога и сбора. Процентная ставка пени принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка РФ;

– приостановление операций по счетам налогоплательщика – организации, налогового агента – организации, плательщика сбора – организации и налогоплательщика – индивидуального предпринимателя. Приостановление операций по счету в банке означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету. Указанное ограничение не распространяется на платежи, очередность исполнения которых в соответствии с гражданским законодательством РФ предшествует исполнению обязанности по уплате налогов (например, выплаты по решению суда имеют более раннюю очередность).

Прекращение обязанности по уплате налога (сбора) возникает:

- 1) при уплате налога (сбора) налогоплательщиком;
- 2) в случае отмены налога (сбора) при отсутствии задолженности у плательщика по его уплате;
- 3) при освобождении от уплаты налога (сбора) при вступлении в действие соответствующего закона;
- 4) в связи со смертью налогоплательщика или с признанием его умершим в соответствии с порядком, установленным гражданским законодательством РФ или ликвидацией юридического лица.

Особые процедуры исполнения налогового обязательства складываются у ликвидируемой организации. Указанные обязательства исполняются ликвидационной комиссией за счет денежных средств ликвидируемой организации, в том числе полученных от реализации ее имущества. Если денежных средств ликвидируемой организации, в том числе полученных от реализации ее имущества, недостаточно для исполнения в полном объеме обязанности по уплате налогов и сборов, причитающихся пени и штрафов, остающаяся задолженность должна быть погашена учредителями (участниками) указанной организации в пределах и порядке, установленных законодательством РФ. Очередность исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов при ликвидации организации среди расчетов с другими кредиторами такой организации определяется гражданским законодательством РФ.

Контрольные вопросы

1. Без каких элементов налогообложения не может быть установлен налог?
2. Какой элемент налогообложения представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения?
3. Какие государственные органы имеют право принимать решения об изменении сроков уплаты налогов?
4. При каких условиях не предоставляется отсрочка по исполнению налоговых обязанностей?
5. Какими способами может быть обеспечено исполнение налогового обязательства?
6. Когда возникает прекращение обязательств по уплате налога?

Глава 4. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение

Согласно статье 106 НК РФ налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Налоговым кодексом установлена ответственность.

Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации и физические лица в случаях, предусмотренных главами 16 и 18 Налогового Кодекса.

Физическое лицо может быть привлечено к ответственности за совершение налоговых правонарушений с шестнадцатилетнего возраста.

К общим условиям привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения относятся:

- Привлечение за совершение налогового правонарушения может осуществляться только в полном соответствии с Налоговым кодексом.

- Запрещается повторное привлечение за совершение одного и того же правонарушения.

- Основанием для привлечения лица к ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах является установление факта совершения данного нарушения решением налогового органа, вступившим в силу.

- Привлечение организации к ответственности за налоговые правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами РФ.

- Привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить (перечислить) причитающиеся суммы налога (сбора) и пени.

- Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Данная обязанность возлагается Налоговым кодексом на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

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

- 1) отсутствие события налогового правонарушения;
- 2) отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
- 3) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста;
- 4) истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Формы вины при совершении налогового правонарушения:

- виновным в совершении налогового правонарушения признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно или по неосторожности;

- налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия);

- налоговое правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать;

- вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в за-

висимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения.

Обстоятельствами, исключаящими вину лица в совершении налогового правонарушения, признаются:

- совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;
- совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком – физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния. Указанные обстоятельства доказываются предоставлением в налоговый орган документов, которые по смыслу, содержанию и дате относятся к тому налоговому периоду, в котором совершено налоговое правонарушение;
- выполнение налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции. Указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым периодам, в рамках которых совершено налоговое правонарушение;
- не применяется в случае, если указанные письменные разъяснения основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком;
- иные обстоятельства, которые могут быть признаны судом или налоговым органом, рассматривающим дело, исключаящими вину лица в совершении налогового правонарушения.

В результате совершения деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств лицо не подлежит ответственности за совершение налогового правонарушения.

Обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения:

- совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;
- совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;
- тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Лицо, с которого взыскана налоговая санкция, считается подвергнутым этой санкции в течение 12 мес. с момента вступления в законную силу решения суда или налогового органа.

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если истекли три года (срок давности):

Виды налоговых правонарушений, нарушений банками обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, административные правонарушения, а также виды преступлений в сфере экономической деятельности и ответственность за их совершение представлены в виде таблицы:

Налоговые правонарушения

Основание	Виды правонарушений	Ответственность
1	2	3
Глава 16 НК РФ	Налоговые правонарушения	
ст. 116	Нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе	10 000 рублей
	Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе	10 % от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 000 рублей
ст. 118	Нарушение срока представления в налоговый орган информации об открытии или закрытии им счета в каком-либо банке	5 000 рублей
ст. 119	Непредставление о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета	5 % неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 % указанной суммы и не менее 1 000 рублей
ст. 119.1	Несоблюдение порядка представления налоговой декларации (расчета) в электронном виде	200 рублей
	Грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения*, если:	
ст. 120 п. 1	- эти деяния совершены в течение одного налогового периода	10 000 рублей
ст. 120 п. 2	- эти деяния совершены в течение более одного налогового периода	30 000 рублей
ст. 120 п. 3	- они повлекли занижение налоговой базы	20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 рублей
* Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения понимается отсутствие первичных документов, или отсутствие счетов – фактур, или регистров бухгалтерского учета или налогового учета, систематическое (2 раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета, в регистрах налогового учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика		
	Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора) или других неправомерных действий (бездействия):	
ст. 122 п. 1	- неумышленно	20 % от неуплаченной суммы налога (сбора)
ст. 122	- умышленно	40 % от неуплаченной суммы на-

п. 3	лога (сбора)	
Примечание: Не признается правонарушением неуплата или неполная уплата ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков сумм налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков или других неправомерных действий (бездействия), если они вызваны сообщением недостоверных данных, повлиявших на полноту уплаты налога, иным участником консолидированной группы налогоплательщиков, привлеченным к ответственности в соответствии со статьей 122.1 НК РФ.		
Сообщение участником консолидированной группы налогоплательщиков ответственному участнику этой группы недостоверных данных (несообщение данных), приведшее к неуплате или неполной уплате налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков ее ответственным участником:		
ст. 122.1 п. 1	- неумышленно	20 % от неуплаченной суммы налога
ст. 122.1 п. 2	- умышленно	40 % от неуплаченной суммы налога
ст. 123	Неправомерное неудержание и (или) перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом	20 % от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению
ст. 125	Несоблюдение порядка владения, пользования и распоряжения имуществом, на которое наложен арест или в отношении которого налоговым органом приняты обеспечительные меры в виде залога	30 000 рублей
ст. 126 п. 1	Непредставление в установленный срок налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений	200 рублей за каждый непредставленный документ
ст. 126 п. 2	Непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике, выразившееся в отказе организации предоставить имеющиеся у нее документы со сведениями о налогоплательщике по запросу налогового органа, а равно иное уклонение от предоставления таких документов либо предоставление документов с заведомо недостоверными сведениями	10 000 рублей
ст. 128 ч. 1	Неявка либо уклонение от явки без уважительных причин лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля	1 000 рублей
ст. 128 ч. 2	Неправомерный отказ свидетеля от дачи показаний, а равно дача заведомо ложных показаний	3 000 рублей

ст. 129 п. 1	Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки	500 рублей
ст. 129 п. 2	Дача экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода	5 000 рублей
ст. 129.1 п. 1	Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые должно сообщить налоговому органу	5 000 рублей
ст. 129.1 п. 2	Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые должно сообщить налоговому органу, совершенные повторно в течение календарного года	20 000 рублей
ст. 129.2 п. 1	Нарушение порядка регистрации в налоговых органах игровых столов, игровых автоматов, касс тотализатора, касс букмекерской конторы либо порядка регистрации изменений количества названных объектов	в 3-кратном размере ставки налога на игорный бизнес, установленной для соответствующего объекта налогообложения
ст. 129.2 п. 2	Нарушение порядка регистрации в налоговых органах игровых столов, игровых автоматов, касс тотализатора, касс букмекерской конторы либо порядка регистрации изменений количества названных объектов, совершенные более одного раза	в 6-кратном размере ставки налога на игорный бизнес, установленной для соответствующего объекта налогообложения
ст. 129.3 п. 1	Неуплата или неполная уплата налогоплательщиком сумм налога в результате применения в целях налогообложения в контролируемых сделках коммерческих и (или) финансовых условий, не сопоставимых с коммерческими и (или) финансовыми условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми	40% от неуплаченной суммы налога, но не менее 30 000 рублей
<p>Примечание: <i>Налогоплательщик освобождается от ответственности, предусмотренной статьей 129.3, при условии представления им федеральному органу исполнительной власти, уполномоченному по контролю и надзору в области налогов и сборов, документации, обосновывающей рыночный уровень примененных цен по контролируемым сделкам, в соответствии с порядком, установленным статьей 105.15 НК РФ, или в соответствии с порядком, установленным соглашением о ценообразовании для целей налогообложения.</i></p>		
Глава 18 НК РФ	Виды нарушений банком обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах	
ст. 132 п. 1	Открытие банком счета организации, индивидуальному предпринимателю, нотариусу, занимающемуся частной практикой, или адвокату, учредившему адвокатский кабинет, без предъявления этим лицом свидетельства (уведомления) о постановке на учет в налоговом органе	20 000 рублей

ст. 132. п. 2	Несообщение в установленный срок банком налоговому органу сведений об открытии или закрытии счета, об изменении реквизитов счета организации, индивидуальному предпринимателю, нотариусу, занимающемуся частной практикой, или адвокату, учредившему адвокатский кабинет	40 000 рублей
ст. 133	Нарушение банком срока исполнения поручения налогоплательщика или налогового агента, местной администрации или организации федеральной почтовой связи о перечислении налога (сбора), авансового платежа, пеней, штраф	1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ, но не более 0,2% за каждый календарный день просрочки
ст. 135 п. 1	Неправомерное неисполнение банком в установленный срок поручения налогового органа о перечислении налога, авансового платежа, сбора, пеней, штрафа	1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ, но не более 0,2% за каждый календарный день просрочки
ст. 135 п. 2	Совершение банком действий по созданию ситуации отсутствия денежных средств на счете налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента, в отношении которых в банке находится поручение налогового органа	30% не поступившей в результате таких действий суммы
ст. 135.1	Непредставление банком справок о наличии счетов в банке и (или) об остатках денежных средств на счетах, выписок по операциям на счетах в налоговый орган и (или) несообщение об остатках денежных средств на счетах, операции по которым приостановлены	20 000 рублей
ст. 135.2 п. 1	Предоставление права организации, индивидуальному предпринимателю, нотариусу, занимающемуся частной практикой, или адвокату, учредившему адвокатский кабинет, использовать корпоративное электронное средство платежа для переводов электронных денежных средств без предъявления этим лицом свидетельства о постановке на учет в налоговом органе	20 000 рублей
ст. 135.2 п. 2	Несообщение в установленный срок банком налоговому органу сведений о предоставлении (прекращении) права организации, индивидуальному предпринимателю, нотариусу, занимающемуся частной практикой, или адвокату, учредившему адвокатский кабинет, использовать корпоративные электронные средства платежа для переводов электронных денежных средств, об изменении реквизитов корпоративного электронного средства платежа	40 000 рублей

ст. 135.2 п. 3	Исполнение банком при наличии у него решения налогового органа о приостановлении переводов электронных денежных средств налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента его поручения на перевод электронных денежных средств, не связанного с исполнением обязанностей по уплате налога (авансового платежа), сбора, пеней, штрафа	20% суммы, перечисленной в соответствии с поручением налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента, но не более суммы задолженности, а при отсутствии задолженности - 20 000 рублей
ст. 135.2 п. 4	Неправомерное неисполнение банком в установленном настоящим Кодексом срок поручения налогового органа на перевод электронных денежных средств	1/150 ставки рефинансирования ЦБ РФ, но не более 0,2% за каждый календарный день просрочки
Глава 15 КоАП РФ	Административные правонарушения в области налогов и сборов	
ст. 15.1 п. 1	Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, неоприходовании в кассу денежной наличности, несоблюдении порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов	Штраф - на должностных лиц в размере от 4 000 до 5 000 рублей; - на юридических лиц - от 40 000 до 50 000 рублей
ст. 15.1 п. 2	Нарушение платежными агентами, осуществляющими деятельность в соответствии с ФЗ от 3 июня 2009 г. N 103-ФЗ "О деятельности по приему платежей физических лиц, осуществляемой платежными агентами", банковскими платежными агентами и банковскими платежными субагентами, осуществляющими деятельность в соответствии с ФЗ "О национальной платежной системе", обязанностей по сдаче в кредитную организацию полученных от плательщиков при приеме платежей наличных денежных средств для	Штраф на должностных лиц - от 4 000 до 5 000 рублей; на юридических лиц - от 40 000 тысяч до 50 000 рублей
	зачисления в полном, объеме на свой специальный банковский счет, а равно неиспользование платежными агентами, поставщиками, банковскими платежными агентами, банковскими платежными субагентами специальных банковских счетов для осуществления соответствующих расчетов	
ст. 15.3 п. 1	Нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе	Предупреждение или штраф на должностных лиц - от 500 до 1 000 рублей

ст. 15.3 п. 2	Нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе, сопряженное с ведением деятельности без постановки на учет в налоговом органе	Штраф на должностных лиц - от 2 000 до 3 000 рублей
ст. 15.4	Нарушение установленного срока представления в налоговый орган информации об открытии или о закрытии счета в банке или иной кредитной организации	Предупреждение или штраф на должностных лиц в размере от 1 000 до 2 000 рублей
ст. 15.5	Нарушение установленных законодательством о налогах и сборах сроков представления налоговой декларации в налоговый орган по месту учета	Предупреждение или штраф на должностных лиц в размере от 300 до 500 рублей
ст. 15.6 п. 1	Непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок либо отказ от представления в налоговые органы, таможенные органы оформленных в установленном порядке документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля	Штраф - на граждан в размере от 100 до 300 рублей - на должностных лиц - от 300 до 500 рублей
ст. 15.6 п. 2	Непредставление должностным лицом органа, осуществляющего государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, выдачу физическим лицам лицензий на право занятия частной практикой, регистрацию лиц по месту жительства, регистрацию актов гражданского состояния, учет и регистрацию имущества и сделок с ним, либо нотариусом или должностным лицом, уполномоченным совершать нотариальные действия, в установленный срок в налоговые органы сведений, необходимых для осуществления налогового контроля	Штраф от 500 до 1 000 рублей
ст. 15.11	Грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности*, а равно порядка и сроков хранения учетных документов	Штраф на должностных лиц - от 2 000 до 3 000 рублей
<p><i>*Под грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности понимается:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - искажение сумм начисленных налогов и сборов не менее чем на 10 %; - искажение любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10 %. 		

ст. 15.12 п. 1	Выпуск организацией - производителем или индивидуальным предпринимателем товаров и продукции без маркировки и нанесения информации, предусмотренной законодательством РФ для осуществления налогового контроля, а также с нарушением установленного порядка соответствующей маркировки и нанесения информации в случае, если такая маркировка и нанесение такой информации обязательны	Штраф - на должностных лиц в размере от 3 000 до 5 000 рублей с конфискацией; - на юридических лиц - от 30 000 до 50 000 рублей с конфискацией
ст. 15.12 п. 2	Продажа товаров и продукции без маркировки и нанесения информации, предусмотренной законодательством РФ для осуществления налогового контроля, в случае если, такая маркировка и нанесение такой информации обязательны, а также хранение, перевозка либо приобретение таких товаров и продукции в целях сбыта	Штраф - на граждан - от 2 000 до 2 500 рублей с конфискацией; - на должностных лиц - от 4 000 до 5 000 рублей с конфискацией; - на юридических лиц - от 40 000 до 50 000 рублей с конфискацией
ст. 15.13	Уклонение от подачи декларации об объеме производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции или декларации об использовании этилового спирта, либо несвоевременная подача одной из таких деклараций, либо включение в одну из таких деклараций заведомо искаженных данных	Штраф - на должностных лиц - от 3 000 до 4 000 рублей; - на юридических лиц - от 30 000 до 40 000 рублей
Глава 22	Преступления в сфере экономической деятельности	
ст. 198 п. 1	Уклонение от уплаты налогов и сборов с физического лица путем непредставления налоговой декларации, представление которых в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном размере	- Штраф в размере от 100 000 до 300 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, - либо принудительными работами на срок до 1 года, - либо арестом на срок до 6 месяцев, - либо лишением свободы на срок до 1 года

ст. 198 п. 2	Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в особо крупном размере	- Штраф в размере от 200 000 до 500 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет, - либо принудительными работами на срок до 3 лет, - либо лишением свободы на тот же срок
<p>Примечания:</p> <p><i>1. Крупным размером признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах 3-х финансовых лет подряд более 600 000 рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 1 800 000 рублей, а особо крупным размером - сумма, составляющая за период в пределах 3-х финансовых лет подряд более 3 000 000 рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 9 000 000 рублей.</i></p> <p><i>2. Лицо, впервые совершившее преступление, предусмотренное статьей 198 УК РФ, освобождается от уголовной ответственности, если оно полностью уплатило суммы недоимки и соответствующих пеней, а также сумму штрафа в размере, определяемом в соответствии с Налоговым кодексом РФ</i></p>		
ст. 199 п. 1	Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном размере	- Штраф в размере от 100 000 до 300 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, - либо принудительными работами на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, - либо арестом на срок до 6 месяцев, - либо лишением свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового.
ст. 199 п. 2	Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в	- Штраф в размере от 200 000 до 500 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 3 лет, - либо принудительными работами на срок до 5 лет с лишением

	налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений совершенное: а) группой лиц по предварительному сговору; б) в особо крупном размере	права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, - либо лишением свободы на срок до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового
ст. 199.1п. 1	Неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд), совершенное в крупном размере	- Штраф в размере от 100 000 до 300 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 1 года до 2 лет, - либо принудительными работами на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, - либо арестом на срок до 6 месяцев, - либо лишением свободы на срок до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового
ст. 199.1п. 2	Неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд), совершенное в особо крупном размере	- Штраф в размере от 200 000 до 500 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 2 до 5 лет, - либо принудительными работами на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, - либо лишением свободы на срок до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового

Примечания: 1. Крупным размером в статьях 199 и 199.1 УК РФ признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах 3-х финансовых лет подряд более 2 000 000 рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает

10% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 6 000 000 рублей, а особо крупным размером - сумма, составляющая за период в пределах 3-х финансовых лет подряд более 10 000 000 рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 30 000 000 рублей.

2. Лицо, впервые совершившее преступление, предусмотренные ст. 199 и 199.1 УК РФ, освобождается от уголовной ответственности, если этим лицом либо организацией, уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с которой вменяется данному лицу, полностью уплачены суммы недоимки и соответствующих пеней, а также сумма штрафа в размере, определяемом в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

ст 199.2	Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством РФ о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, совершенное собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, или индивидуальным предпринимателем в крупном размере	Штраф в размере от 200 000 до 500 000 рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 18 месяцев до 3 лет, - либо принудительными работами на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового, - либо лишением свободы на срок до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового
----------	--	---

Контрольные вопросы

1. Какие виды налоговых нарушений вы знаете?
2. При каких условиях происходит смягчение санкций за налоговое нарушение?
3. Какие обстоятельства при наличии налогового нарушения признаются отягчающими?
4. Можно ли за одно и то же нарушение применять разные виды налоговых и административных санкций?
5. Какой акт законодательства о налогах и сборах определяет виды административной ответственности?
6. В чем состоит презумпция налоговой невиновности?
7. Можно ли взыскать штрафные санкции в бесспорном порядке?

Глава 5. Федеральные налоги

5.1. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) – это всеобщий налог на потребление, который должны уплачивать все субъекты, участвующие в процессе производства и сбыта товаров (работ, услуг).

Автором налога на добавленную стоимость считают французского экономиста М. Лоре. НДС был введен во Франции в 1954 г. взамен налога с оборота.

Налог на добавленную стоимость (НДС) представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и обращения продукции (товаров, работ, услуг). Добавленная стоимость определяется как разница между стоимостью реализованной продукции (товаров, работ, услуг) и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

НДС является косвенным налогом, т.е. надбавкой к цене товара (работы, услуги), которая оплачивается конечным потребителем. В доходной части российского бюджета НДС составляет более 40%, т.е. формирует большую часть бюджета.

Поскольку НДС строился по принципу налога с оборота, он сохранил его свойства. Прежде всего, это многоступенчатость, которая обусловлена тем, что факт купли-продажи является основанием для обложения косвенным налогом.

С 1 января 2001 г. элементы налогообложения по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) установлены в гл. 21 ч. 2 Налогового кодекса РФ.

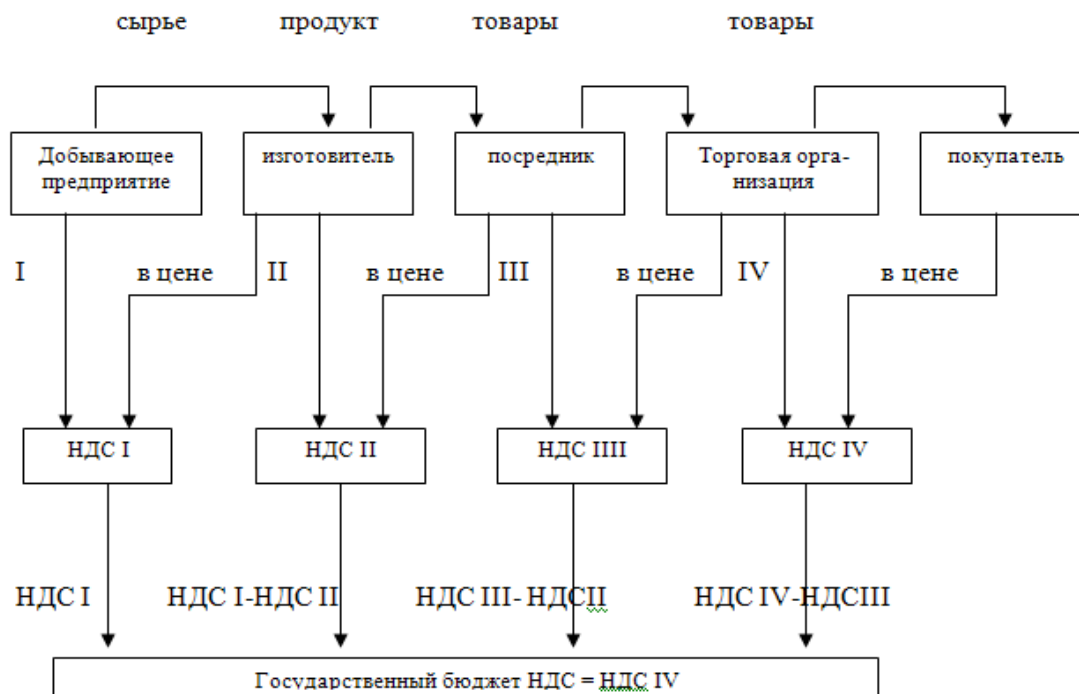


Рис. 2. Общая схема исчисления НДС

Налогоплательщиками НДС являются организации, индивидуальные предприниматели и лица, признаваемые налогоплательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, которые определяются в соответствии с Таможенным кодексом РФ. Филиалы и обособленные подразделения юридических лиц могут исполнять полномочия плательщиков налога.

Налогоплательщики, за исключением иностранных организаций, подлежат обязательной постановке на учет в налоговом органе.

Иностранные организации имеют право встать на учет в качестве плательщиков НДС по месту нахождения своих обособленных представительств. Если иностранная ор-

ганизация не воспользовалась своим правом постановки на учет, то российские организации и индивидуальные предприниматели (вне зависимости от того, являются ли они плательщиками НДС или нет) при взаимоотношениях с такой иностранной организацией должны выполнить обязанности налогового агента по исчислению и уплате НДС.

Организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от обязанностей налогоплательщика при малых объемах выручки. Освобождение выдается на двенадцать календарных месяцев в случае, когда за три последовательных месяца совокупная сумма выручки (т.е. выручка от всей деятельности, как облагаемой, так и не облагаемой НДС) этих организаций и индивидуальных предпринимателей без учета налога с продаж и НДС не превысила два миллиона рублей. Данное освобождение не применяется при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, а также для организаций и индивидуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары и подакцизное минеральное сырье.

Если в течение периода освобождения выручка от реализации товаров (работ, услуг) превысила ограничения, ставшие основанием для получения права на освобождение от уплаты НДС, либо имела место реализация подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья, то с 1-го числа месяца, в котором имело место подобное превышение, до окончания периода освобождения организация или индивидуальный предприниматель утрачивает право на освобождение.

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

Объектами налогообложения признаются следующие операции:

1. Реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также имущественных прав. При реализации товаров (работ, услуг) налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) без учета налога с продаж и НДС. При реализации подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья в налогооблагаемую базу следует включать величину акциза. При товарообменных операциях, при реализации на безвозмездной основе и при передаче товаров при оплате труда налоговая база рассчитывается в стоимостном выражении аналогично.

Имеются особенности в определении налоговой базы при реализации имущества, сельскохозяйственной продукции, закупленной у физических лиц, при договорах финансирования под уступку денежного требования или уступки требования (цессии), при комиссионных, агентских и поручительских договорах, при транспортных перевозках и реализации услуг международной связи, а также при продаже предприятия в целом как имущественного комплекса.

2. Передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций. К таким операциям относятся, например, содержание объектов здравоохранения, домов престарелых и инвалидов, объектов культуры и спорта, оздоровительных лагерей, работы по благоустройству городов и поселков, содержание учебных заведений и профессионально-технических училищ, состоящих на балансе организации. При передаче налогоплательщиком товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, налоговая база определяется по ценам реализации идентичных или однородных товаров (работ, услуг), действующим в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии – исходя из рыночных цен, но с включением акцизов.

3. Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления. Строительно-монтажные работы, выполненные индивидуальными предпринимателями на

объектах, предназначенных для своего личного потребления, не являются объектом обложения НДС. При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная, исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение.

4. Ввоз товаров на таможенную территорию РФ. В целях налогообложения НДС в налоговую базу включаются:

– авансовые платежи в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ и оказания услуг за исключением авансов, полученных в счет предстоящих экспортных товаров, длительность изготовления которых превышает шесть месяцев.

При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг) рассчитывается исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате, как в денежной, так и в натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

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.

В случаях, если товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача права собственности на этот товар, такая передача права собственности в целях настоящей главы приравнивается к его отгрузке.

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

Существует три вида ставок по НДС, а именно: 0, 10 и 18%.

По **ставке 0%** производится налогообложение:

– товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны, а также работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией таких товаров;

– услуг по перевозке пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации, при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов;

– товаров (работ, услуг) в области космической деятельности;

– драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство (при определенных пп.6 п.1 статьи 164 НК РФ условиях);

– товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами;

– построенных судов, подлежащих регистрации в Российском международном реестре судов.

Полный перечень товаров, облагаемых НДС по ставке 0% приведен в п.1 статьи 164 НК РФ.

По **ставке 10%** производится налогообложение:

• продовольственных товаров;

• товаров для детей;

• периодических печатных изданий, книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой;

• медицинских товаров отечественного и зарубежного производства.

Полный перечень товаров (работ, услуг), облагаемых НДС по ставке 10% приведен в п.2 статьи 164 НК РФ.

В остальных случаях применяется **ставка 18%**.

При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации применяются

налоговые ставки 10 и 18 процентов.

В случаях, когда в соответствии с Налоговым кодексом сумма налога должна определяться расчетным методом, налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки.

Алгоритм определения расчетной ставки достаточно прост:

$$\text{НДС} = (\text{НДС} \times 100) / (100 + \text{НДС}). \quad (1)$$

Ставка налога определяется как процентное отношение налоговой ставки (10 или 18 %) к налоговой базе, которая принимается за 100 и увеличивается на соответствующий размер налоговой ставки. Так, в зависимости от размера основной ставки (18%) и пониженной ставки (10%) размеры расчетных ставок составляют соответственно 15,25 и 9,09%.

Законодательством определено большое количество операций, освобождаемых от обложения НДС.

При исчислении НДС, подлежащего внесению в бюджет, следует учитывать налоговые вычеты. Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на суммы налога, предъявленные ему и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории РФ для осуществления производственной деятельности. Также к уменьшению следует принимать суммы налога по товарам, приобретенным для перепродажи, налога, уплаченного налоговыми агентами, налога с сумм авансовых платежей и др.

По итогам за налоговый период может сложиться ситуация, когда сумма налоговых вычетов превысит сумму налога, подлежащего уплате в бюджет.

Возмещение из бюджета производится только в том случае, если сам налог исчислялся по операциям, связанным с реализацией товаров (работ, услуг) на территории РФ и с передачей товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на доходы организаций. Плательщики налога должны выделять сумму налога на добавленную стоимость отдельной строкой во всех расчетных документах. Все плательщики НДС должны составлять счета-фактуры по установленной форме.

Счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом сумм налога к вычету.

Счета-фактуры должны быть составлены и выставлены в соответствии с установленным порядком с указанием необходимых реквизитов и при наличии подписей уполномоченных лиц (руководителя и главного бухгалтера или лиц, уполномоченных на то приказом), либо индивидуального предпринимателя. В противном случае они не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю сумм налога на добавленную стоимость к вычету или возмещению.

Налогоплательщик обязан составлять счета-фактуры, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения, в том числе не подлежащих налогообложению или освобождаемых от налогообложения.

Счета-фактуры не составляются:

- налогоплательщиками по операциям реализации ценных бумаг (за исключением брокерских и посреднических услуг);
- банками, страховыми организациями и негосударственными пенсионными фондами по операциям, не подлежащим налогообложению (освобождаемым от налогообложения).

Если по условиям сделки обязательство выражено в иностранной валюте, то суммы, указываемые в счете-фактуре, могут быть выражены в иностранной валюте.

Порядок и правила заполнения и выставления счетов-фактур, ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж устанавливается Правительством Российской Федерации и регулируется статьей 169 НК РФ, а также утвержденными Правилами. Дополнительные листы книги покупок и дополнительные листы

книги продаж оформляются при необходимости внесения изменений в книгу покупок и книгу продаж.

Сумма НДС, исчисленная со стоимости реализации товаров и услуг, может быть уменьшена на сумму НДС:

- уплаченную поставщикам товаров (работ, услуг), приобретаемых для производственной деятельности или для перепродажи;
- удержанную из доходов иностранных лиц, не состоящих на налоговом учете в налоговых органах;
- по товарам, возвращенным покупателями;
- по расходам на командировки (на авиабилеты, постельные принадлежности, жилье) — по ставке 15,25%;
- по авансам и предоплатам по экспортным поставкам;
- по уплаченным штрафам за нарушение условий договора.

Таким образом, сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, определяется в виде разницы между суммой НДС по реализованным товарам и произведенными из нее вычетами. Правильный расчет начисления НДС зависит также от точного выполнения других условий и требований законодательства. Охарактеризуем их.

1. В счете-фактуре за подписью руководителя и главного бухгалтера предприятия указываются: порядковый номер и дата выписки счета; наименование, адрес и индивидуальные налоговые номера (ИНН) поставщика и покупателя; наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя; наименование, количество, цена и стоимость товара; суммы акциза налога с продаж, ставка и сумма НДС.

2. Учет счетов-фактур должен вестись в Журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур, налогоплательщик также обязан составлять Книгу покупок и Книгу продаж. В первичных учетных и расчетных документах сумма НДС должна быть выделена отдельной строкой. Если товары не облагаются налогом, на этих документах делается пометка «Без НДС».

3. Необходимо обеспечить учет всей суммы реализации за отчетный период в зависимости от принятого в учете предприятия метода определения момента реализации («по оплате» или «по отгрузке»).

4. В течение пяти дней со дня отгрузки товара (оказания услуг), включая день отгрузки, поставщик обязан выставить покупателю счет – фактуру, который является основанием для предъявления покупателем НДС к возмещению из бюджета (зачету).

Порядок уплаты. Уплата налога производится по итогам каждого календарного месяца исходя из фактической реализации за истекший период не позднее 2-го числа месяца, следующего за истекшим.

В случае если выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС и налога с продаж не превышает 1 млн. руб. в месяц, налогоплательщик вправе уплачивать налог исходя из фактической реализации товаров за истекший квартал не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

Если сумма произведенных вычетов окажется больше суммы НДС с реализованных товаров, то сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет в данном налоговом периоде, принимается равной нулю. Оставшаяся сумма превышения вычетов направляется на погашение задолженности по НДС в последующие три налоговых периода, а также на уплату штрафов, пени, сумм недоимок.

Если в течение трех налоговых периодов сумма не была зачтена, она возвращается плательщику по его заявлению в течение двух недель с даты подачи заявления (при нарушении указанного срока начисляются проценты исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ).

По товарам и услугам облагаемым НДС по ставке 0%, возмещение из бюджета производится по отдельной налоговой декларации в течение трех месяцев с даты ее подачи.

Пример расчета НДС. Выручка организации от реализации за налоговый период

составила 600 000 руб., включая НДС. При этом:

- сумма штрафа, поступившего от покупателя за несвоевременную оплату продукции, — 30 000 руб.;
- поступило от покупателей авансовых платежей в счет предстоящей отгрузки продукции на сумму 90 000 руб.;
- отгружено продукции в счет ранее полученных авансовых платежей на сумму 45 000 руб.;
- сумма НДС, уплаченная поставщикам материалов и услуг, — 10 000 руб.

В состав налоговой базы для исчисления НДС, подлежащего уплате в бюджет, войдут: выручка от реализации продукции (600 000 руб. без НДС), штраф за несвоевременную оплату продукции (30 000 руб.) и сумма поступивших от покупателей авансовых платежей (90 000 руб.). Таким образом, в пользу бюджета будет начислено: $(600\,000 + 30\,000 + 90\,000) \times 18\% / 118\% = 109\,830$ руб.

К вычету (возмещению из бюджета) принимается НДС по продукции, отгруженной в счет ранее полученных авансов, и НДС, уплаченный поставщикам материалов и услуг.

Общая сумма вычетов составит:

$(45\,000 \times 18\%) / 118\% + 10\,000 = 16\,864$ руб.

Сумма НДС, подлежащего уплате в бюджет за налоговый период:

$109\,830 - 16\,864 = 92\,966$ руб.

5.2. Акцизы

Акцизы — одна из древнейших форм косвенного налогообложения. Акцизы устанавливаются в целях изъятия в доход бюджета полученной сверхприбыли от производства высококорентабельной продукции и создания примерно одинаковых экономических условий хозяйственной деятельности для всех предприятий.

Понятие акцизы по своим этимологическим корням восходит к понятиям «подать», «оброк». В российской истории первое упоминание о взимании акциза относится к периоду царствования Ивана Грозного. В это время при убое скота взималась пошлина, которая называлась акциз с мяса. При Петре I введен акциз на винокурение. В первой половине XIX в. вводились акцизы на табак, сахар, пиво, брагу, медовый квас, соль. В начале XX в. объектами акцизного обложения в России были свеклосахарное производство, крепкие напитки, табак, осветительные нефтяные масла, спички.

Акцизы — федеральный косвенный налог, выступающий в форме надбавки к цене товаров, возникающий и уплачиваемый только в сфере производства. Исключением из этого правила являются акцизы по товарам, ввозимым на территорию РФ, поскольку плательщиками акцизов в данном случае выступают организации, закупившие подакцизные товары, в том числе для дальнейшей перепродажи.

С 1 января 2001 г. элементы налогообложения по акцизам установлены в гл. 22 НК РФ.

Налогоплательщиками акцизов являются организации и индивидуальные предприниматели, производящие и реализующие подакцизные товары и подакцизное минеральное сырье.

Плательщиками акцизов признаются также лица, перемещающие подакцизные товары и подакцизное минеральное сырье через таможенную границу РФ, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

Филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций исполняют обязанности этих организаций по уплате акцизов по месту своего нахождения.

Подакцизными товарами признаются:

- спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением спирта коньячного;
- спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9 %.

Лекарственные средства и препараты, лечебно - профилактические средства, содержащие спирт, не признаются объектом налогообложения, если они внесены в Государственный

реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения, либо изготовлены аптечными учреждениями и разлиты в емкости в соответствии с требованиями государственных стандартов лекарственных средств. Аналогично не облагаются препараты ветеринарного назначения, внесенные в Государственный реестр ветеринарных препаратов и разлитые в емкости не более 100 мл. Парфюмерно-косметическая продукция не подлежит обложению акцизами в том случае, если она разлита в емкости не более 100 мл. с объемной долей этилового спирта до 80%. Не относятся к подакцизным товарам также спиртосодержащие товары бытовой химии в металлической и аэрозольной упаковке;

- алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки и другая пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5 %);

- пиво;

- табачная продукция;

- ювелирные изделия;

- автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.);

- автомобильный бензин;

- дизельное топливо;

- моторные масла для дизельных и карбюраторных (инжекторных) двигателей;

- прямогонный бензин. Под прямогонным бензином понимаются бензиновые фракции, полученные в результате переработки нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, природного газа, горючих сланцев, угля и другого сырья, а также продуктов их переработки, за исключением бензина автомобильного и продукции нефтехимии. Бензиновой фракцией является смесь углеводородов, кипящих в интервале температур от 30 до 215°С при атмосферном давлении 760 миллиметров ртутного столба.

Вместе с тем налоговое законодательство РФ **выводит из состава подакцизных товаров** некоторые виды спиртосодержащей продукции, в частности:

- лекарственные, лечебно-профилактические, диагностические средства — при условии, что они прошли государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесены в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения;

- препараты ветеринарного назначения, прошедшие государственную регистрацию и внесенные в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, которые разработаны для применения в животноводстве и разлиты в емкости не более 100 мл;

- парфюмерно-косметическая продукция, прошедшая государственную регистрацию в уполномоченных федеральных органах исполнительной власти и разлитая в емкости не более 100 мл с объемной долей спирта до 80% включительно;

- отходы, образующиеся при производстве спирта этилового, из пищевого сырья, водок, ликероводочных изделий и подлежащие дальнейшей переработке и использованию для технических целей. Данные отходы должны соответствовать нормативной документации и быть внесены в Государственный реестр этилового спирта из пищевого сырья, алкогольной и алкогольсодержащей продукции.

Основными объектами налогообложения признаются операции по реализации на территории РФ произведенной подакцизной продукции ее производителями, в том числе передача прав собственности и ее использование при натуральной оплате, реализация алкогольной продукции с акцизных складов, ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию РФ, а также ряд иных операций по передаче и продаже подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья. При этом к производству подакцизных товаров приравнивается их розлив, а также любые виды смешения товаров в местах их хранения и реализации, в результате которого получается подакцизный товар.

Не является объектом налогообложения:

1) передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации;

2) реализация подакцизных товаров (за исключением нефтепродуктов), помещенных под таможенный режим экспорта, за пределы территории Российской Федерации с учетом потерь в пределах норм естественной убыли, а также операции, в дальнейшем помещенными под таможенный режим экспорта;

3) реализация нефтепродуктов налогоплательщиком;

4) первичная реализация (передача) конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность, на промышленную переработку под контролем таможенных и (или) налоговых органов либо уничтожение.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья в зависимости от применяемых в отношении этих товаров и сырья налоговых ставок.

Налоговые ставки определены ст. 193 НК РФ по каждому виду подакцизного товара и подакцизного минерального сырья. Различают виды налоговых ставок, приведенные на схеме.



Рис. 3. Виды налоговых ставок

В настоящее время применяются в основном твердые ставки. Исключение составляет комбинированная ставка, установленная для сигарет.

Сумма акциза по каждому виду подакцизных товаров исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки. Таким образом, сумма акциза рассчитывается по следующим формулам.

1. По товарам, на которые установлены твердые ставки:

$$C = O * A, \quad (2)$$

где C — сумма акциза;

O — объем реализованной продукции и натуральном выражении;

A — ставка акциза.

2. По товарам, на которые установлены адвалорные ставки:

$$C = St * A : 100\%, \quad (3)$$

где St — стоимость реализованной продукции;

A — ставка акциза (в процентах от стоимости).

3. По товарам, на которые установлены комбинированные ставки:

$$C = Oc * Ac + Oa * Aa : 100\%, \quad (4)$$

где C — сумма акциза;

Oc — объем реализованной продукции в натуральном выражении;

Ac — твердая ставка акциза (в рублях и копейках) за единицу измерения товара;

Oa — стоимость реализованной продукции;

Aa — адвалорная ставка (в процентах от стоимости).

Налоговые ставки акцизов в 2010 г.

Вид подакцизных товаров	Налоговая ставка
Спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе спирт-сырец из всех видов сырья)	27 руб. 70 коп. за 1 л безводного этилового спирта
Спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция в металлической аэрозольной упаковке	0 руб. 00 коп. за 1 л безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах
Спиртосодержащая продукция бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке	0 руб. 00 коп. за 1 л безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9% (за исключением вин натуральных, в том числе шампанских, игристых, газированных, шипучих, натуральных напитков с содержанием этилового спирта не более 6% объема готовой продукции, изготовленных из виноматериалов, произведенных без добавления этилового спирта) и спиртосодержащая продукция (за исключением спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке)	191 руб. 00 коп. за 1 л безводного спирта этилового, содержащегося в подакцизных товарах
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9% включительно (за исключением вин натуральных, в том числе шампанских, игристых, газированных, шипучих, натуральных напитков с объемной долей этилового спирта не более 6% объема готовой продукции, изготовленных из виноматериалов, произведенных без добавления этилового спирта).	121 руб. 00 коп. за 1 л безводного спирта этилового, содержащегося в подакцизных товарах
Вина натуральные (за исключением шампанских, игристых, газированных, шипучих), натуральные напитки с объемной долей этилового спирта не более 6% объема готовой продукции, изготовленные из виноматериалов, произведенных без добавления этилового спирта	2 руб. 60 коп. за 1 л
Вина шампанские, игристые, газированные, шипучие	10 руб. 50 коп. за 1 л
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового до 0,5% включительно	0 руб. 00 коп. за 1 л
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 0,5 и до 8,6% включительно	3 руб. 00 коп. за 1 л
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 8,6%	9 руб. 80 коп. за 1 л
Табак трубочный, курительный, жевательный, сосательный, нюхательный, кальянный (за исключением табака, используемого в качестве сырья для производства табачной продукции)	300 руб. 00 коп. за 1 кг
Сигары	17 руб. 75 коп. за 1 шт.
Вид подакцизных товаров	Налоговая ставка
Сигариллы	255 руб. 00 коп. за 1000 шт.
Сигареты с фильтром	150 руб. 00 коп. за 1000 шт. + 6% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 177 руб. 00 коп. за 1000 шт.
Сигареты без фильтра, папиросы	72 руб. 00 коп. за 1000 шт. + 6% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 93 руб. 00 коп. за 1000 шт.

Вид подакцизных товаров	Налоговая ставка
Автомобили легковые с мощностью двигателя до 67,5 кВт (90 л.с.) включительно	0 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)
Автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 67,5 кВт (90 л.с.) и до 112,5 кВт (150 л.с.) включительно	21 руб. 70 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)
Автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.) мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.)	214 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)
Автомобильный бензин с октановым числом до «80» включительно	2657 руб. 00 коп. за 1 т
Автомобильный бензин с иными октановыми числами	3629 руб. 00 коп. за 1 т
Дизельное топливо	1080 руб. 00 коп. за 1 т
Моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей	2951 руб. 00 коп. за 1 т
Прямогонный бензин	3900 руб. 00 коп. за 1 т

Таким образом, с 2007 г. установлена единая акцизная ставка для всей алкогольной продукции (за исключением пива и некоторых категорий вина)

Налогоплательщики — изготовители сигарет (папирос) обязаны подать в налоговый орган по месту постановки на налоговый учет либо в таможенный орган по месту оформления подакцизных товаров уведомление о максимальных розничных ценах по каждой марке (наименованию) сигарет (папирос) не позднее 10 дней до начала календарного месяца, в котором эти цены будут применяться. Форма уведомления устанавливается Минфина России.

Налоговая база по подакцизным товарам представлена на схемах.

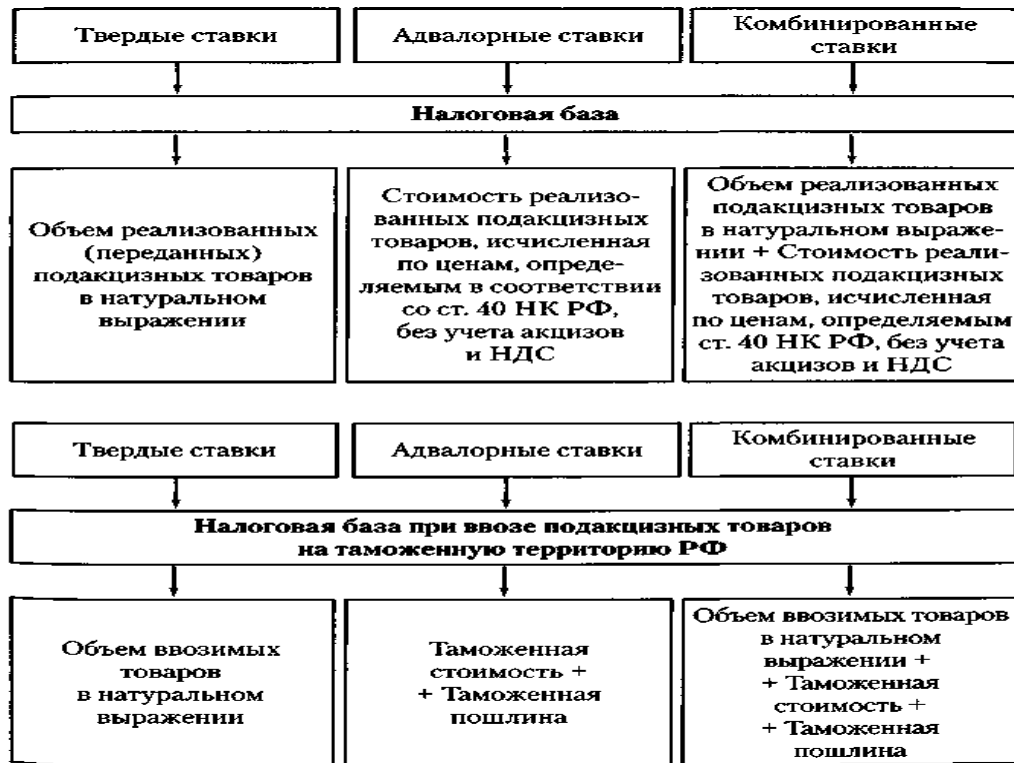


Рис. 4. Налоговая база по подакцизным товарам

При реализации или передаче произведенных налогоплательщиком подакцизных товаров, в отношении которых установлены специфические ставки (в твердой сумме к физической характеристике объекта), налоговая база определяется как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении. Размер акциза будет определен путем умножения налоговой базы на ставку.

При реализации (передаче) подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья, в отношении которых установлены адвалорные ставки (в процентах к стоимости), налоговая база представляет собой стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья без учета НДС и акцизов. Размер акциза определяется путем умножения налоговой базы на ставку.

При ввозе подакцизных товаров, в отношении которых установлены специфические налоговые ставки, на таможенную территорию РФ налоговая база определяется как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении. По подакцизным товарам с адвалорными налоговыми ставками в налоговую базу следует включать таможенную стоимость и подлежащую уплате таможенную пошлину. Налоговая база рассчитывается отдельно по каждой ввозимой партии подакцизных товаров и в отношении каждой из групп товаров, облагаемых по разным ставкам.

Налоговой базой при реализации услуг по производству и (или) розливу подакцизных товаров из давальческого сырья (материалов) считается:

- объем произведенных подакцизных товаров в натуральном выражении, если при их обложении приняты твердые (специфические) ставки;
- стоимость произведенных подакцизных товаров (без учета акциза), исчисленная исходя из применяемых налогоплательщиком максимальных в отчетном периоде отпускных цен (без учета акциза и НДС) на идентичные товары, по которым установлены адвалорные ставки акцизов.

Налоговая база при реализации услуг по производству ювелирных изделий по индивидуальным заказам населения из ювелирных изделий, бывших в употреблении, и (или) лома таких изделий определяется в размере стоимости услуг.

Налоговая база при реализации подакцизных товаров увеличивается на суммы:

- 1) полученные за реализованные подакцизные товары (ставки по ним – адвалорные) в виде финансовой помощи;
- 2) на пополнение фондов специального назначения;
- 3) в счет увеличения дохода (прибыли) либо иначе связанные с оплатой реализованных подакцизных товаров;

Законодательством предусмотрено освобождение от налогообложения акцизами некоторых операций. Не облагаются:

- передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации;
- реализация денатурированного этилового спирта из всех видов сырья в пределах выделенных квот и по специальным разрешениям;
- реализация подакцизных товаров, помещаемых под таможенный режим экспорта за пределы территории РФ;
- реализация спиртосодержащей продукции при наличии заключения уполномоченных федеральных органов исполнительной власти о том, что для ее производства использован только денатурированный спирт.

Освобождение от акциза операций по реализации подакцизных товаров за пределы территории РФ производится только в случае их вывоза в таможенном режиме экспорта. Вывоз должен быть осуществлен налогоплательщиком самостоятельно или на основе договора комиссии. При этом в налоговый орган по месту своей регистрации налогоплательщик обязан представить поручительство уполномоченного банка, гарантирующего уплату этим банком суммы налога и соответствующей пени. При нарушении таких условий с банка, предоставившего гарантию, налоговым органом в безакцептном порядке в трехдневный срок взимаются суммы налога и соответствующие пени по таким операциям.

Не взимается акциз с ввезенных на таможенную территорию РФ подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства, и обращаемых в государственную и (или) муниципальную собственность.

При перемещении подакцизных товаров через таможенную границу РФ взимание акциза зависит от различий избранного таможенного режима с учетом следующих особенностей:

- при выпуске для свободного обращения акциз уплачивается в полном объеме;
- при реимпорте уплачиваются суммы акциза, от уплаты которого налогоплательщик был освобожден, или же возвращенная ему сумма акциза в связи с экспортом подакцизных товаров (в соответствии с Налоговым кодексом РФ и Таможенным кодексом РФ);
- при переработке на таможенной территории акциз уплачивается при ввозе этих товаров на таможенную территорию РФ с последующим возвратом уплаченных сумм налога при вывозе продуктов;
- при временном ввозе применяется полное или частичное освобождение от уплаты налога в порядке, предусмотренном Таможенным кодексом РФ;
- при вывозе подакцизных товаров с таможенной территории РФ взимание акциза также зависит от таможенного режима. Так, при выпуске подакцизных товаров в таможенном режиме экспорта за пределы территории РФ в соответствии с Таможенным кодексом РФ акциз не уплачивается или уплаченные суммы акциза возвращаются органами МНС России;
- при помещении иностранных подакцизных товаров под таможенный режим реэкспорта акциз, уплаченный при ввозе на таможенную территорию РФ, возвращается налогоплательщику. При вывозе подакцизных товаров с таможенной территории РФ в соответствии с иными таможенными режимами освобождение от акциза и (или) возврат уплаченных акцизов не производится.

Упрощенный или льготный порядок уплаты акциза принят Налоговым кодексом РФ для физических лиц, перемещающих подакцизные товары, не предназначенные для производственной или иной экономической деятельности.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется по итогам каждого налогового периода как начисленные суммы акциза по облагаемым операциям, уменьшенные на налоговые вычеты, т.е. сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет, рассчитывается с учетом налоговых вычетов согласно следующим формулам.

1. По подакцизным товарам, на которые установлены твердые ставки:

$$C = O * A - НВ, \quad (5)$$

где НВ — налоговые вычеты.

2. По подакцизным товарам, на которые установлены комбинированные ставки:

$$C = O_c * A_c + O_a * A_a : 100\% - НВ. \quad (6)$$

Вычетам подлежат суммы акциза:

- предъявленные продавцом и уплаченные налогоплательщиком при приобретении подакцизных товаров, использованных в качестве сырья для производства других подакцизных товаров, либо при ввозе подакцизных товаров;
- уплаченные собственниками двальческого сырья при его приобретении либо при его производстве;
- уплаченные налогоплательщиком в случае возврата покупателем подакцизных товаров или отказа от них;
- уплаченные при приобретении акцизных марок по подакцизным товарам, подлежащим маркировке;
- уплаченные на территории РФ по этиловому спирту, произведенному из пищевого сырья, израсходованному для производства алкогольной продукции.

Сумма, подлежащая вычету, не должна превышать суммы акцизов, исчисленных по формуле

$$C = A * K * O : 100\%, \quad (7)$$

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

А — ставка акциза на 1 л этилового спирта;

К — крепость вина, %;

О — количество реализованного вина.

При определении суммы акциза, подлежащей уплате в бюджет, проводятся налоговые вычеты. Налогоплательщики, имеющие свидетельство, вправе уменьшить начисленную сумму акцизов на величину налоговых вычетов, за исключением налогоплательщика, имеющего свидетельство на розничную продажу.

Сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет, определяется в следующем порядке. При получении нефтепродуктов налогоплательщик, имеющий свидетельство, начисляет акциз. Затем при реализации этих нефтепродуктов налогоплательщикам, также имеющим свидетельство, начисленная сумма акциза уменьшается на сумму акциза по фактически реализованным нефтепродуктам.

Чтобы получить вычет, необходимо выполнить следующие условия:

- продавец должен представить в налоговый орган копию договора с покупателем нефтепродуктов, имеющим свидетельство, а также счета-фактуры с отметкой налогового органа, в котором состоит на учете покупатель (получатель) нефтепродуктов;
- покупатель нефтепродуктов должен отразить в налоговой декларации объемы полученных нефтепродуктов.

Налоговые вычеты проводят для того, чтобы перенести бремя уплаты акцизов с производителей на продавцов и тем самым равномерно распределить сумму налога между бюджетами разных регионов. Акцизы могут быть уплачены на любой стадии реализации нефтепродуктов. Это зависит от наличия свидетельства у участников цепочки «от производителя до потребителя».

Таблица 3

Определение даты реализации (передачи) или получения подакцизных товаров

Операции, осуществляемые с подакцизными товарами	Определение даты реализации (передачи) или получения подакцизных товаров
Реализация всех видов подакцизных товаров	День отгрузки
Передача на территории РФ лицами произведенных ими из давальческого сырья подакцизных товаров собственнику указанного сырья	Дата подписания акта приема-передачи подакцизных товаров
Получение денатурированного этилового спирта организацией имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции	Дата получения (оприходования) денатурированного этилового спирта
Обнаружение недостачи подакцизных товаров (за исключением случаев недостачи в пределах норм естественной убыли)	День обнаружения недостачи

Для организаций и индивидуальных предпринимателей налоговый период составляет один календарный месяц.

При реализации подакцизной продукции налогоплательщик обязан предъявлять сумму налога покупателю. В расчетных документах, в том числе в реестрах чеков и аккредитивов, первичных учетных документах, счетах-фактурах сумма акциза выделяется отдельной строкой, за исключением случаев реализации подакцизной продукции за пределы территории РФ.

Пример расчета. Компания «Вектор» в марте 2012 года произвела 654 литра спиртосодержащей продукции бытовой химии в аэрозольной упаковке (металлической). А для производства продукции компания закупила и оплатила 360 литров денатурированного спирта. Ставка акциза на этиловый спирт составляет – 34 руб. Как рассчитать сумму акциза?

1) Определяем сумму акциза, которая была уплачена по денатурированному спирту.
34 руб. / л x 360 л = 12 240 руб.

2) определяем сумму акциза, начисленную к уплате в бюджет (возмещению из бюджета). Ставка акциза по спиртосодержащей продукции бытовой химии = 0 руб.

0 руб. x 654 л - 12 240 руб. = - 12 240 руб.

В итоге получилась сумма акциза к возмещению из бюджета.

Примечание. Обратите внимание: если организация не ведет отдельный учет операций по реализации подакцизных товаров, облагаемых по разным ставкам, то сумма акциза должна рассчитываться по самой максимальной ставке по отношению к единой налоговой базе, определенной по всем облагаемым акцизами операциям.

Пример. Компания «Весна» не ведет отдельный учет реализации пива, которое облагается по разным ставкам акциза. Как рассчитать сумму акциза?

В данном случае необходимо взять для расчета максимальную ставку, которая применяется на сегодняшний момент – 17 руб. за один литр пива.

5.3. Налог на прибыль организаций

Налог на прибыль относится к числу прямых налогов. Он является непосредственным изъятием в доход государства части дохода налогоплательщика, чем принципиально отличается от других налоговых платежей. По характеру, содержанию и разнообразию выполняемых функций, по своим возможностям воздействовать на деятельность предприятий и предпринимателей, по степени влияния на ход результатов коммерческой деятельности налог на прибыль выступает основным предпринимательским налогом. Его функциональное предназначение – обеспечивать эффективность инвестиционных процессов, а также юридически обоснованное наращивание капитала хозяйствующих субъектов.

Порядок исчисления и уплаты налога определен Налоговым кодексом РФ (часть вторая, гл. 25).

Налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются:

- российские организации;
- иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль признается прибыль, полученная налогоплательщиком и определяемая по данным налогового учета.

Прибылью признается:

- 1) для российских организаций – полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25;
- 2) для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, - полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, которые определяются в соответствии с главой 25;
- 3) для иных иностранных организаций – доходы, полученные от источников в Российской Федерации.

Порядок определения доходов. Классификация доходов

1. К доходам относятся:

- 1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав.
- 2) внереализационные доходы;
- 3) доходы, не учитываемые в целях налогообложения.

При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с настоящим Кодексом налогоплательщиком покупателю товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Доходы от реализации. Доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

Внереализационные доходы, которые учитываются для целей налогообложения, достаточно разнообразны и определены в ст. 250 НК. К ним относятся доходы:

- 1) от долевого участия в других организациях;
- 2) в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного Центральным банком Российской Федерации;
- 3) в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;
- 4) от сдачи имущества в аренду;
- 5) в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
- 6) в виде безвозмездно полученного имущества и т.п.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы поименованы в ст. 251 НК. К ним, например, относится имущество или имущественные права, полученные:

- 1) от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров (работ, услуг);
- 2) в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств;
- 3) в виде взносов в уставной капитал организации;
- 4) в пределах первоначального взноса участником хозяйственного общества при выходе из него либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества между его участниками и т.п.

Расходы. Группировка расходов

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на:

- 1) расходы, связанные с производством и реализацией;
- 2) внереализационные расходы;
- 3) расходы, не учитываемые в целях налогообложения (убытки).

Расходы, связанные с производством и реализацией

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на:

1) материальные расходы. Это затраты на приобретение сырья, материалов, комплектующих изделий, топлива, воды, энергии всех видов и др.

2) расходы на оплату труда. К ним относятся любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

3) суммы начисленной амортизации. При этом начисление амортизации для целей налогообложения может производиться линейным и нелинейным способом;

4) прочие расходы. К ним могут быть отнесены, например, расходы на сертификацию продукции, арендные платежи, расходы на рекламу и т.д. Перечень этих расходов

достаточно обширен и определен ст. 264 НК.

Внерезидентными расходами, в частности, являются:

- 1) расходы на содержание переданного по договору аренды имущества (включая амортизацию);
- 2) расходы на организацию выпуска ценных бумаг;
- 3) судебные расходы и арбитражные сборы;
- 4) расходы по операциям с тарой и др.

Расходы, не учитываемые в целях налогообложения

При определении налоговой базы не учитываются следующие расходы:

- 1) в виде сумм начисленных налогоплательщиком дивидендов;
- 2) в виде пени, штрафов и иных санкций, перечисляемых в бюджет;
- 3) в виде вноса в уставный (складочный) капитал, вклада в простое товарищество;
- 4) в виде суммы налога, а также суммы платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду;
- 5) в виде расходов по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества;
- 6) в виде взносов на добровольное страхование;
- 7) в виде взносов на негосударственное пенсионное обеспечение и т.д.

Амортизируемое имущество. Амортизируемым имуществом признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 рублей.

Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), а также материально-производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок (в том числе форвардные, фьючерсные контракты, опционные контракты).

Порядок определения стоимости амортизируемого имущества

Под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 40 000 рублей.

Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов.

Остаточная стоимость основных средств определяется как разница между их первоначальной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

Остаточная стоимость объектов амортизируемого имущества, амортизация по которым начисляется нелинейным методом, если иное не установлено настоящей главой, определяется по формуле:

$$S_n = S \times (1 - 0.01 \times k)^n, \quad (8)$$

где S_n – остаточная стоимость указанных объектов по истечении n месяцев после их включения в соответствующую амортизационную группу (подгруппу);

S – первоначальная (восстановительная) стоимость указанных объектов;

n – число полных месяцев, прошедших со дня включения указанных объектов в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) до дня их исключения из состава этой группы (подгруппы), не считая периода, исчисленного в полных месяцах, в течение которого такие объекты не входили в состав амортизируемого имущества в соответствии с пунктом 3 статьи 256 настоящего Кодекса;

k – норма амортизации (в том числе с учетом повышающего (понижающего) коэффициента), применяемая в отношении соответствующей амортизационной группы

(подгруппы).

Амортизационные группы. Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями настоящей статьи и с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Амортизируемое имущество объединяется в следующие амортизационные группы:

первая группа – все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;

вторая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;

третья группа – имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;

четвертая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;

пятая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;

шестая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно;

седьмая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно;

восьмая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно;

девятая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно;

десятая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

Методы и порядок расчета сумм амортизации. Налогоплательщики вправе выбрать один из следующих методов начисления амортизации:

- 1) линейный метод;
- 2) нелинейный метод.

Метод начисления амортизации устанавливается налогоплательщиком самостоятельно применительно ко всем объектам амортизируемого имущества (за исключением объектов, амортизация по которым начисляется линейным методом) и отражается в учетной политике для целей налогообложения. Изменение метода начисления амортизации допускается с начала очередного налогового периода. При этом налогоплательщик вправе перейти с нелинейного метода на линейный метод начисления амортизации не чаще одного раза в пять лет. Амортизация начисляется отдельно по каждой амортизационной группе (подгруппе) при применении нелинейного метода начисления амортизации или отдельно по каждому объекту амортизируемого имущества при применении линейного метода начисления амортизации.

Вне зависимости от установленного налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения метода начисления амортизации линейный метод начисления амортизации применяется в отношении зданий, сооружений, передаточных устройств, нематериальных активов, входящих в восьмую - десятую амортизационные группы, независимо от срока ввода в эксплуатацию соответствующих объектов.

В отношении прочих объектов амортизируемого имущества независимо от срока введения объектов в эксплуатацию применяется только метод начисления амортизации, установленный налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения.

Начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества начинается с

1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

Порядок расчета сумм амортизации при применении линейного метода начисления амортизации. Сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

Норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

$$K = \frac{1}{n} \times 100\% , \quad (9)$$

где К – норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

n – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

Порядок расчета сумм амортизации при применении нелинейного метода начисления амортизации

На 1-е число налогового периода, с начала которого учетной политикой для целей налогообложения установлено применение нелинейного метода начисления амортизации, для каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется суммарный баланс, который рассчитывается как суммарная стоимость всех объектов амортизируемого имущества, отнесенных к данной амортизационной группе.

Для амортизационных групп и входящих в их состав подгрупп суммарный баланс определяется без учета объектов амортизируемого имущества, амортизация по которым начисляется линейным методом. Суммарный баланс каждой амортизационной группы (подгруппы) ежемесячно уменьшается на суммы начисленной по этой группе (подгруппе) амортизации.

Сумма начисленной за один месяц амортизации для каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется исходя из произведения суммарного баланса соответствующей амортизационной группы (подгруппы) на начало месяца и норм амортизации, установленных настоящей статьёй, по следующей формуле:

$$A = B \times \frac{k}{100} , \quad (10)$$

где А – сумма начисленной за один месяц амортизации для соответствующей амортизационной группы (подгруппы);

В – суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы);

к – норма амортизации для соответствующей амортизационной группы (подгруппы).

В целях применения нелинейного метода начисления амортизации применяются следующие нормы амортизации:

Таблица 4

Нормы амортизации при применении нелинейного метода

Амортизационная группа	Норма амортизации (месячная)
Первая	14,3
Вторая	8,8
Третья	5,6
Четвертая	3,8
Пятая	2,7
Шестая	1,8
Седьмая	1,3
Восьмая	1,0
Девятая	0,8
Десятая	0,7

Налоговая база. Налоговой базой признается денежное выражение прибыли, определяемой в соответствии со статьей 247 НК, подлежащей налогообложению.

Налогоплательщик ведет отдельный учет доходов (расходов) по операциям, по которым в соответствии главой 25 предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.

Доходы и расходы налогоплательщика учитываются в денежной форме.

Доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются исходя из цены сделки.

Внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, учитываются при определении налоговой базы исходя из цены сделки с учетом положений статьи 40 НК.

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

В случае если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток – отрицательная разница между доходами и расходами, учитываемыми в целях налогообложения в данном отчетном (налоговом) периоде, налоговая база признается равной нулю.

Убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, принимаются в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных статьей 283 НК.

Доходы и расходы могут учитываться и признаваться в целях налогообложения прибыли по различным методам, в зависимости от учетной политики организации. Предусмотрены два способа формирования налоговой базы:

1) по методу начисления (который можно сравнить с методом определения выручки для целей налогообложения по мере отгрузки товаров).

2) по кассовому методу (который можно сравнить с методом определения выручки для целей налогообложения по мере оплаты товаров).

Как правило, все организации должны применять в качестве основного первый из них.

Метод начисления – это метод, при котором доходы (расходы) признаются такими в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления (или независимо от времени фактической выплаты) денежных средств либо иной формы оплаты.

По доходам, относящимся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, и в случае, если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок. В случае, если сделка не содержит таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно.

В случае если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение более чем одного отчетного периода и не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг), расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

Расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика.

Датой осуществления материальных расходов признается:

– дата передачи в производство сырья и материалов - в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги);

– дата подписания налогоплательщиком акта приемки-передачи услуг (работ) – для

услуг (работ) производственного характера.

Кассовый метод – это метод, при котором доходы (расходы) признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были фактически получены (оплачены). Кассовый метод используют организации, у которых в среднем за предыдущие четыре квартала

Организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета налога на добавленную стоимость не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал.

Датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом (кассовый метод).

Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товара (работ, услуг и (или) имущественных прав) признается прекращение встречного обязательства налогоплательщиком – приобретателем указанных товаров (работ, услуг) и имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав).

При формировании налоговой базы не учитываются в составе доходов и расходов налогоплательщиков доходы и расходы, относящиеся к игорному бизнесу, а также доходы и расходы организаций, использующих специальные налоговые режимы. Налоговая база по прибыли, облагаемой по ставкам, отличным от ставки 20%, определяется отдельно. Для этого ведется отдельный учет доходов и расходов по операциям.

Законодательством предусмотрены особенности определения налоговой базы по отдельным видам доходов (ст. 275 – 282 НК):

- от долевого участия;
- от передачи имущества в уставный капитал;
- участниками договора простого товарищества;
- при уступке права требования;
- по операциям с ценными бумагами и др.

В Налоговом кодексе также предусмотрены особенности определения налоговой базы для следующих категорий налогоплательщиков:

- банки;
- страховые организации;
- негосударственные пенсионные фонды;
- профессиональные участники рынка ценных бумаг и др.

При определении налоговой базы не учитываются некоторые виды доходов, в частности:

- имущество и имущественные права, полученные в виде взносов в уставный капитал организации;
- средства, полученные в виде безвозмездной помощи (содействия);
- средства, полученные по договорам кредита и займа, а также суммы, полученные в погашение таких заимствований, и др.

При формировании налоговой базы в части расходов необходимо руководствоваться следующими принципами:

- уменьшение дохода на сумму произведенных расходов;
- уменьшение доходов на сумму обоснованных расходов;
- уменьшение дохода на сумму документально подтвержденных расходов;
- неуменшение дохода на сумму расходов, которые в силу прямого указания На-

логового кодекса не снижают доход;

- корректировка расходов в целях налогообложения;
- перенос убытков на будущее.

Для расчета налоговой базы последовательно определяются суммы доходов и расходов различных видов прибыли.

1. Сумма доходов от реализации, полученных в отчетном (налоговом) периоде, включает в себя следующие виды выручки от реализации: 1) товаров собственного производства, а также имущества, имущественных прав; 2) ценных бумаг, не обращающихся и обращающихся на организованном рынке; 3) покупных товаров; 4) финансовых инструментов срочных сделок, не обращающихся на организованном рынке; 5) основных средств; 6) товаров обслуживающих производств и хозяйств.

2. Сумма расходов, произведенных в отчетном (налоговом) периоде и уменьшающих сумму доходов от реализации, включает в себя: 1) расходы на производство и реализацию товаров собственного производства, а также расходы, понесенные при реализации имущества, имущественных прав; 2) расходы, понесенные при реализации ценных бумаг, не обращающихся и обращающихся на организационном рынке; 3) расходы, понесенные при реализации покупных товаров; 4) расходы, понесенные при реализации финансовых инструментов срочных сделок, не обращающихся на организованном рынке; 5) расходы, связанные с реализацией основных средств; 6) расходы, понесенные обслуживающими производствами и хозяйствами при реализации ими товаров.

3. Прибыль (убыток) от реализации подразделяется на прибыль, полученную от реализации: 1) товаров собственного производства, а также прибыль от реализации имущества и имущественных прав; 2) ценных бумаг, не обращающихся и обращающихся на организационном рынке; 3) покупных товаров; 4) основных средств; 5) обслуживающих производств и хозяйств.

4. Прибыль (убыток) от внереализационных операций получается сложением суммы внереализационных доходов и суммы вне реализационных расходов, образовавшихся в отчетном (налоговом) периоде.

5. Налогооблагаемая прибыль – сумма прибыли (убытка), полученная путем корректировки суммы прибыли от реализации на сумму прибыли от внереализационных операций.

Налоговые ставки. Для большинства организаций налоговая ставка устанавливается в размере 20 процентов. При этом:

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 2 % ов, зачисляется в федеральный бюджет;
- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 18 %, зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Ставка налога, подлежащая зачислению в федеральный бюджет, является фиксированной и не может быть изменена.

Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5 процента.

Минимально возможная ставка налога на прибыль на территории РФ составляет 15,5 % (2,0 % + 13,5 %)

Для организаций – резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении деятельности за пределами территории особой

экономической зоны. При этом размер указанной налоговой ставки не может быть ниже 13,5 процента.

К налоговой базе, определяемой организациями, осуществляющими образовательную и (или) медицинскую деятельность, применяется налоговая ставка 0 процентов с учетом особенностей, установленных статьей 284.1 настоящего Кодекса.

Для некоторых видов доходов предусмотрены специальные ставки для расчета налогового обязательства. Так, ставки налога на доходы иностранных организаций, не связанных с деятельностью в России через постоянное представительство, установлены в следующих размерах:

1) 10 процентов – от использования, содержания или сдачи в аренду транспортных средств в связи с осуществлением международных перевозок.

2) 20 процентов – с доходов от иной деятельности.

При получении доходов в виде дивидендов применяются следующие налоговые ставки:

1) 0 процентов – по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом в уставном капитале.

2) 9 процентов – в остальных случаях, не предусмотренных в подпункте 1 настоящего пункта;

3) 15 процентов - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями.

Налоговый период. Отчетный период. Налоговым периодом по налогу признается календарный год. Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Порядок исчисления налога и авансовых платежей. Налог определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. По итогам каждого отчетного (налогового) периода, налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа, исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода. В течение отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму ежемесячного авансового платежа в порядке, установленном настоящей статьей.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в первом квартале текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в последнем квартале предыдущего налогового периода. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате во втором квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за первый отчетный период текущего года.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в третьем квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого квартала.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в четвертом квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

Если рассчитанная таким образом сумма ежемесячного авансового платежа отрицательна или равна нулю, указанные платежи в соответствующем квартале не осуществляются.

Налогоплательщики имеют право перейти на исчисление ежемесячных авансовых

платежей исходя из фактически полученной прибыли, подлежащей исчислению. В этом случае исчисление сумм авансовых платежей производится налогоплательщиками исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли, рассчитываемой нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца.

При этом сумма авансовых платежей, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей. Налогоплательщик вправе перейти на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической прибыли, уведомив об этом налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду, в котором происходит переход на эту систему уплаты авансовых платежей. При этом система уплаты авансовых платежей не может изменяться налогоплательщиком в течение налогового периода.

Сроки и порядок уплаты налога и налога в виде авансовых платежей. Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период статьей 289 НК РФ.

Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный период.

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.

По итогам отчетного (налогового) периода суммы ежемесячных авансовых платежей, уплаченных в течение отчетного (налогового) периода, засчитываются при уплате авансовых платежей по итогам отчетного периода. Авансовые платежи по итогам отчетного периода засчитываются в счет уплаты налога по итогам следующего отчетного (налогового) периода.

Устранение двойного налогообложения. Доходы, полученные российской организацией от источников за пределами Российской Федерации, учитываются при определении ее налоговой базы. Указанные доходы учитываются в полном объеме с учетом расходов, произведенных как в Российской Федерации, так и за ее пределами.

При определении налоговой базы расходы, произведенные российской организацией в связи с получением доходов от источников за пределами Российской Федерации, вычитаются в порядке и размерах, установленных настоящей главой.

Суммы налога, выплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств российской организацией, засчитываются при уплате этой организацией налога в Российской Федерации. При этом размер засчитываемых сумм налогов, выплаченных за пределами Российской Федерации, не может превышать сумму налога, подлежащего уплате этой организацией в Российской Федерации.

Зачет производится при условии представления налогоплательщиком документа, подтверждающего уплату (удержание) налога за пределами Российской Федерации: для налогов, уплаченных самой организацией, – заверенного налоговым органом соответствующего иностранного государства, а для налогов, удержанных в соответствии с законодательством иностранных государств или международным договором налоговыми агентами, – подтверждения налогового агента.

Подтверждение, указанное в настоящем пункте, действует в течение налогового периода, в котором оно представлено налоговому агенту.

При наличии обособленных подразделений, расположенных за пределами территории Российской Федерации, уплата налога (авансовых платежей по налогу), а также представление расчетов по налогу и налоговых деклараций осуществляются организацией по месту своего нахождения.

Пример расчета налога на прибыль.

ООО «Дубок» занимается производством строительных смесей.

За I квартал 2012 г. выручка от продажи строительных смесей составила 1 770 000 руб., в том числе НДС 270 000 руб.

При производстве было использовано сырье и материалы на общую сумму 560 000 руб.

Заработная плата рабочих – 350 000 руб.;

ЕСН с заработной платы – 91 000 руб.;

Амортизация оборудования – 60 000 руб.

Кроме того, проценты по кредиту, учитываемые в целях налогообложения, за отчетный период составили 25 000 руб.

В прошлом году ООО «Дубок» получило налоговый убыток в сумме 120 000 руб.

Итого расходы за I квартал 2012 г.: $560\ 000\ руб. + 350\ 000\ руб. + 91\ 000\ руб. + 60\ 000\ руб. + 25\ 000\ руб. = 767\ 700\ руб.$

Налогооблагаемая прибыль за I квартал 2012 г. составит:

$1\ 500\ 000\ руб. - 767\ 700\ руб. - 120\ 000\ руб. = 612\ 300\ руб.$

Сумма налога на прибыль:

$612\ 300\ руб. * 20\% = 122\ 460\ руб.$

в том числе сумма налога, перечисляемая в федеральный бюджет, составит: $(612\ 300\ руб. * 2,0\%) = 12\ 246\ руб.$

сумма налога, перечисляемая в региональный бюджет, составит:

$(612\ 300\ руб. * 18,0\%) = 110\ 214\ руб.$

5.4. Налог на доходы физических лиц

Налогоплательщики НДФЛ. Плательщиками НДФЛ признаются две категории физических лиц:

Физические лица - налоговые резиденты РФ.

Физические лица - нерезиденты, получающие доход в РФ.

Кто такие налоговые резиденты и нерезиденты?

Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 месяцев, следующих подряд друг за другом. Данный период не прерывается в случаях выезда за пределы РФ для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ или оказанием услуг на морских месторождениях углеводородного сырья.

Нерезиденты - это, соответственно, лица, которые находятся в России менее 183 дней подряд. Это могут быть иностранцы, приехавшие на временную работу, студенты по обмену, и даже граждане России, которые проживают в другой стране более 6 месяцев в год.

Важно! Наличие или отсутствие гражданства РФ само по себе не является фактором, который играет решающую роль при определении статуса налогового резидента. Здесь важно именно нахождение на территории России в течение 183 дней или меньше.

Исключений - два:

Пункт 3 статьи 207 НК РФ говорит о том, что вне зависимости от фактического времени нахождения в России налоговыми резидентами РФ признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы страны.

Объект налогообложения НДФЛ. Объектом налогообложения признаются доходы физических лиц:

- налоговых резидентов – от источников в РФ и за ее пределами;
- налоговых нерезидентов – от источников в РФ.

Напомним, что доходом физического лица признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме (об этом говорится в статье 41 НК РФ). Эта экономическая выгода признается доходом тогда, когда соответствует трем условиям:

- она подлежит получению деньгами или иным имуществом;
- ее размер можно оценить;
- она может быть определена по правилам гл. 23 НК РФ.

Виды налогооблагаемых доходов, полученных от источников в РФ и за ее пределами:

- дивиденды и проценты;
- страховые выплаты;
- доходы от использования авторских и иных смежных прав;
- доходы от сдачи в аренду или другого использования имущества;
- доходы от реализации недвижимого имущества, акций и ценных бумаг, долей в уставных капиталах, прав требования, иного имущества, принадлежащего физическому лицу;
- вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу или оказанную услугу, совершение определенных действий, а также вознаграждение директоров и выплаты, получаемые членами органа управления организации;
- пенсии, стипендии и иные аналогичные выплаты;
- доходы от использования любых транспортных средств, а также штрафы и санкции, полученные за их простой;
- иные доходы, получаемые от деятельности в РФ и за ее пределами.

Виды налогооблагаемых доходов, полученных на территории РФ:

- вознаграждение и иные выплаты за исполнение трудовых обязанностей, получаемые членами экипажей судов, плавающих под Государственным флагом РФ;
- доходы от использования трубопроводов, линий электропередачи, иных средств связи, включая компьютерные сети;
- выплаты правопреемникам умерших застрахованных лиц.

Доходы, не облагаемые НДФЛ. Некоторые доходы освобождены от налогообложения НДФЛ. Их исчерпывающий перечень предусмотрен ст. ст. 215 и 217 НК РФ.

К таким доходам, в частности, относятся:

1. Государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), иные выплаты и компенсации;
2. Пособия по безработице, беременности и родам;
3. Государственные и трудовые пенсии, социальные доплаты;
4. Компенсационные выплаты, установленные законодательством РФ, субъектов РФ, решениями органов местного самоуправления (в определенных пределах);
5. Выплаты, производимые добровольцам в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг, на возмещение их расходов, связанных с исполнением таких договоров - на наем жилья, транспорт, питание и т.д.;
6. Вознаграждения за донорскую помощь (за сданную кровь, молоко и т.д.);
7. Алименты;
8. Гранты (безвозмездная помощь) для поддержки науки, образования, культуры, искусства в РФ, предоставленные международными, иностранными или российскими организациями, определенных в Перечнях Правительства РФ;
9. Международные, иностранные или российские премии за выдающиеся достижения в области науки и техники, образования, культуры, литературы и искусства, средств массовой информации:

- по утвержденному перечню Правительства РФ от 06.02.2001 N 89;
 - по перечням, утвержденным в субъектах РФ;
10. Единовременные выплаты (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемые:
- в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством;
 - работодателями членам семьи умершего или бывшего работника, вышедшего на пенсию, или работнику, бывшему работнику, вышедшему на пенсию, в связи со смертью члена (членов) его семьи;
 - в виде адресной социальной помощи малоимущим и социально незащищенным гражданам из бюджетов и внебюджетных фондов в рамках государственных программ;
 - пострадавшим от терактов в РФ, а также членам семей погибших в результате терактов на территории РФ (независимо от источника выплаты);
 - работодателями работникам (родителям, усыновителям, опекунам) и выплачиваемые при рождении (усыновлении или удочерении) ребенка в течение первого года в сумме не более 50 тыс. руб. на каждого ребенка.

11. Стипендии;

и т.д.

Полный перечень доходов, не облагаемых НДФЛ – см. статьи 215 и 217 Налогового кодекса РФ.

Налоговая база по НДФЛ. Налоговая база по НДФЛ представляет собой денежное выражение доходов налогоплательщика. При определении налоговой базы учитываются все доходы, полученные как в денежной, так и в натуральной формах, а также в виде материальной выгоды. Различного рода удержания доходов, в том числе и по решению суда, не уменьшают налоговую базу.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные ставки.

Для доходов, облагаемых по ставке 13%, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, которые предусмотрены ст. 218-221 НК РФ. Если доходы налогоплательщика меньше вычетов, налоговая база равна нулю.

Налоговая база всегда определяется в рублях. Доходы (расходы, принимаемые к вычету), выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ, установленному на дату фактического получения указанных доходов (дату фактического осуществления расходов).

Информацию об особенностях определения налоговой базы по различным видам доходов содержат ст. 211-215 Налогового кодекса РФ:

- Если доход получен в натуральной форме, то применяем статью 211 Налогового кодекса РФ. Доходом в натуральной форме считаются полученные товары, имущество, услуги – все то, что физлицо получает "натурой", а не деньгами. Важно то, что доход в натуральной форме может быть получен физлицом только от организации или индивидуального предпринимателя (если доход "натурой" получен от другого физлица - не ИП, то налогом такой доход не облагается).

- Доход в виде материальной выгоды может возникать при экономии на процентах за пользование заемными средствами (кредитом), при приобретении ценных бумаг, а также при приобретении товаров (работ, услуг) по гражданско-правовым договорам у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику. Эти вопросы регулирует статья 212 НК РФ.

- Особенности определения налоговой базы по договорам страхования рассматриваются в статье 213 НК РФ.

- Особенности уплаты НДФЛ по доходам от долевого участия в организации - в статье 214 НК РФ.

• Отдельные доходы иностранных граждан и обложение их налогом рассмотрены в статье 215 кодекса.

Налоговые ставки. Общая налоговая ставка составляет 13%. Ею облагается большинство доходов налогового резидента. К ним, в частности, относится зарплата, вознаграждения по гражданско-правовым договорам, доходы от продажи имущества, а также другие доходы, которые не указаны в пп. 2-5 ст.224 НК РФ.

Есть ряд случаев, когда доходы налогового нерезидента РФ также облагаются ставкой 13%:

- Доходы иностранных работников - высококвалифицированных специалистов.
- Доходы иностранцев, работающих у физических лиц на основании патента.
- Доходы участников Госпрограммы по оказанию содействия добровольному переселению в РФ соотечественников, проживающих за рубежом, а также членов их семей, совместно переселившихся на постоянное место жительства в Россию.
- Доходы иностранные граждан или лиц без гражданства, признанных беженцами или получивших временное убежище на территории РФ.
- Доходы от трудовой деятельности членов экипажей судов, плавающих под Государственным флагом РФ.

В отношении отдельных видов доходов предусмотрены специальные налоговые ставки - 9, 15, 30 и 35%.

Налогообложение по ставке 9% производится в следующих случаях:

при получении до 2015 года дивидендов (с 2015 года дивиденды облагаются налогом в размере 13%);

при получении процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г.;

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.

Налогообложение по ставке 15% производится в отношении:

- дивидендов, полученных от российских организаций физическими лицами, которые не являются налоговыми резидентами РФ.

Налогообложение по ставке 30% производится в отношении:

всех доходов, которые получены физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами, за исключением доходов, для которых установлены специальные ставки в размере 13% и 15%;

доходов по ценным бумагам, выпущенным российскими организациями, права по которым учитываются на счете депо иностранного номинального держателя, счете депо иностранного уполномоченного держателя и (или) счете депо депозитарных программ, выплачиваемых лицам, информация о которых не была предоставлена налоговому агенту.

Налогообложение по ставке 35% производится в отношении:

- доходов от стоимости любых выигрышей и призов, получаемых по результатам конкурсов, игр и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг (налог уплачивается со стоимости приза свыше 4000 рублей);
- процентных доходов по банковским вкладам, в части их превышения над суммой процентов, рассчитываемой:
 - по рублевым вкладам - исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5%;
 - по вкладам в иностранной валюте - исходя из 9% годовых;
- дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах по заемным (кредитным) средствам в части превышения размеров, указанных в п. 2 ст. 212 НК РФ;

- дохода в виде платы за использование кредитным потребительским кооперативом денежных средств, внесенных пайщиками;
- процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых от пайщиков в форме займов.

Налоговые вычеты по НДФЛ. Доходы физических лиц, облагаемые НДФЛ в размере 13%, можно уменьшить. Это называется "налоговый вычет". Его суть - уменьшение налогооблагаемой базы на те расходы, которые вы понесли и которые оговорены в Налоговом кодексе РФ.

Вычеты нельзя применить к доходам, которые облагаются НДФЛ по ставкам 9, 15, 30, 35%.

Чтобы применить налоговый вычет, нужно иметь налогооблагаемый доход. Поэтому вычеты не могут применить физические лица (включая индивидуальных предпринимателей), освобожденные от уплаты НДФЛ. К таким физическим лицам, в частности, относятся:

- пенсионеры, инвалиды, не имеющие иных источников дохода, кроме государственных пенсий;
- безработные;
- лица, получающие пособие по уходу за ребенком;
- индивидуальные предприниматели, получающие доход от осуществления деятельности, в отношении которой применяются специальные налоговые режимы - ЕСХН, УСН и ЕНВД.

1. СТАНДАРТНЫЕ ВЫЧЕТЫ. Стандартные налоговые вычеты предоставляются отдельным категориям физических лиц и имеют фиксированный размер для каждой категории "льготников". Стандартные вычеты не зависят от наличия каких-либо расходов и применяются ежемесячно.

Виды стандартных налоговых вычетов:

1. Вычеты на налогоплательщика. Максимальный вычет в размере 3000 рублей за каждый месяц налогового периода, в частности, 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 и другим категориям лиц (см. п.1 ст.218 НК РФ).

500 рублей за каждый месяц налогового периода для:

- Героев СССР и РФ, полных кавалеров ордена Славы;
- участников ВОВ, блокадников, узников концлагерей; инвалидов с детства, инвалидов I и II групп;
- лиц, пострадавших от воздействия радиации вследствие аварий, испытаний на военных и гражданских атомных объектах;
- доноров костного мозга;
- родителей и супругов погибших военных или государственных служащих, воинов-интернационалистов и т.д. в соответствии со статьей 218 НК;
- граждан, исполнивших интернациональный долг в других странах, а также принимавших участие в боевых действиях на территории РФ в соответствии с решениями органов государственной власти.

2. Вычеты на ребенка (детей). Налоговый вычет за каждый месяц налогового периода родителю, супруге (супругу) родителя, усыновителя, опекуна, попечителя, приемного родителя, супруге (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок, с 1 января 2012 года предоставляется в следующих размерах:

- 1400 рублей - на первого ребенка;
- 1400 рублей - на второго ребенка;

- 3000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;
Размер вычета на ребенка-инвалида зависит от того, кто его обеспечивает:
 - Родитель, усыновитель, жена или муж родителя может получить 12000
 - Приемный родитель, опекун, попечитель, жена или муж приемного родителя – 6000
- Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.

Налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак.

Налоговый вычет предоставляется родителям, супругу (супруге) родителя, усыновителям, опекунам, попечителям, приемным родителям, супругу (супруге) приемного родителя на основании их письменных заявлений и документов, подтверждающих право на налоговый вычет.

Налоговый вычет на детей действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года), превысил 350000 рублей. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил эту сумму, налоговый вычет по данному основанию не применяется.

Налогоплательщикам, имеющим право более чем на один стандартный налоговый вычет, предоставляется максимальный из соответствующих вычетов.

II. СОЦИАЛЬНЫЕ ВЫЧЕТЫ: Социальные налоговые вычеты предоставляются в тех случаях, когда налогоплательщик несет так называемые социальные расходы - связанные с благотворительностью, обучением, лечением, а также с негосударственным пенсионным обеспечением и добровольным пенсионным страхованием.

Уменьшить налогооблагаемую базу по НДФЛ в данном случае можно на такие суммы:

1. Суммы, перечисляемые налогоплательщиком в виде пожертвований: благотворительным, социально ориентированным и иным некоммерческим организациям, в том числе, на формирование (пополнение) целевого капитала, а также религиозным организациям на осуществление уставной деятельности, но не более 25% дохода, полученного за налоговый период;

2. Расходы на свое очное обучение (обучение брата или сестры) в учреждениях, имеющих государственную лицензию, – в размере фактически произведенных расходов, но не более 120000 рублей в год. Расходы за обучение детей - в размере фактически произведенных расходов на это обучение, но не более 50000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя). Социальный налоговый вычет не применяется в случае, если оплата расходов на обучение производится за счет средств материнского (семейного) капитала.

3. Оплата медицинских услуг и медикаментов по перечням, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 N 201, с учетом сумм добровольно уплаченных страховых взносов (в т.ч. расходы на лечение своих детей до 18 лет, супругов и родителей, усыновленных детей до 18 лет) - в размере фактически понесенных расходов, но не более 120000 рублей в год. По дорогостоящим видам лечения в соответствии с перечнем, утвержденным Правительством РФ, вычет принимается в размере фактических расходов, если лечение производится в медицинских учреждениях, имеющих соответствующие лицензии, а также при предоставлении подтверждающих документов.

4. Суммы уплаченных в налоговом периоде пенсионных взносов по договорам негосударственного пенсионного обеспечения и страховых взносов по договорам добровольного пенсионного страхования в размере фактических расходов, но не более 120000 рублей в год.

5. Суммы уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде дополнительных

страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии в размере понесенных расходов, но не более 120000 в год.

Вычет на лечение можно получить и по расходам на услуги, оказанные индивидуальными предпринимателями, осуществляющими медицинскую деятельность на основании лицензии.

III. ИМУЩЕСТВЕННЫЕ ВЫЧЕТЫ: Имущественные налоговые вычеты применяются в трех ситуациях:

1. *При продаже имущества, доли в уставном капитале организации или при уступке прав по договору участия в долевом строительстве.* В случае продажи недвижимости налогооблагаемая база уменьшается на сумму дохода от продажи жилых домов, квартир, комнат, дач, садовых домиков или земельных участков и долей в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика менее 3 (а если недвижимость ранее была куплена, а не получена по наследству или договору дарения от родственников или приватизирована - 5) лет, стоимостью не выше 1000000 рублей (в целом).

В случае продажи иного имущества (кроме ценных бумаг), находящегося в собственности также менее 3 лет, вычет предоставляется в размере не выше 250 000 рублей. Что такое это "иное имущество", Налоговый кодекс не уточняет. Но обычно этот вычет применяется, когда речь идет об автомобилях, гаражах, картинах и т.д.

2. *При строительстве или покупке жилья, или земельных участков, а также при погашении процентов по кредитам, использованным на эти цели.* В данном случае налоговый вычет предоставляется в сумме фактически произведенных расходов на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли в них, а также на приобретение земельных участков под индивидуальное строительство или с уже построенными жилыми домами (долями в них). Но общая сумма вычета не может быть выше 2 000 000 рублей. Общая сумма вычета на погашение процентов по займам (кредитам) не может быть выше 3 000 000 рублей.

С 2014 года налогоплательщики, заявившие вычет в размере менее максимально возможной суммы, вправе в дальнейшем использовать остаток при приобретении или строительстве жилья. Это ключевое изменение, введенное с 2014 года. Благодаря ему теперь можно использовать имущественный вычет на покупку (строительство) жилья неоднократно (ранее такая возможность давалась только один раз вне зависимости от общей суммы вычета). Эта норма не применяется к вычетам на погашение процентов по кредитам и займам.

3. *При выкупе у налогоплательщика имущества для государственных или муниципальных нужд.* Налогоплательщик вправе уменьшить свои доходы на имущественный вычет в размере выкупных сумм, полученных им в случае изъятия земельного участка (расположенного на нем иного недвижимого имущества) для государственных или муниципальных нужд. При этом выкупная стоимость может быть получена как в денежной, так и в натуральной форме.

Перечень фактических расходов при получении имущественного вычета конкретизирован в ст. 220 НК РФ. Учитываются расходы на разработку проектной и сметной документации, подключение, достройку, отделку приобретенного дома или квартиры, комнаты.

Вместо имущественного вычета можно уменьшить сумму доходов на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, за исключением реализации ценных бумаг.

При продаже доли в уставном капитале налогоплательщик вправе уменьшить сумму доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с получением этих доходов.

Имущественный вычет можно получить в налоговом органе, а также, не дожидаясь окончания налогового периода, - у налогового агента (работодателя). Выбор за вами.

Подтвердить право на вычет необходимо документально. Документы должны со-

проводить письменное заявление о предоставлении вычета и быть оформлены в установленном порядке. Форма налогового уведомления на имущественный вычет утверждена Приказом ФНС РФ от 25.12.2009 N MM-7-3/714@.

Вычет не предоставляется повторно и не применяется к взаимозависимым лицам, перечисленных в ст. 105.1 НК, и в случаях оплаты расходов работодателями. При неполном использовании вычета остаток переносится на следующие периоды до полного его использования.

IV. ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ ВЫЧЕТЫ: Профессиональные налоговые вычеты – это вычеты, связанные с профессиональной деятельностью налогоплательщика. Это документально подтвержденные расходы, непосредственно связанные с деятельностью:

- индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой (нотариусы, адвокаты и т.п.);
- налогоплательщиков по гражданско-правовым договорам на выполнение работ (оказание услуг);
- налогоплательщиков по созданию произведений науки, литературы, искусства, авторов открытий, изобретений.

Состав расходов, принимаемых к вычету, определяется этими налогоплательщиками самостоятельно в порядке, указанном в главе 25 НК РФ "Налог на прибыль".

Если расходы могут быть подтверждены документально, то вычет предоставляется в сумме фактически произведенных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

Если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету в следующих размерах:

	Нормативы затрат (в процентах к сумме начисленного дохода)
Создание литературных произведений, в том числе для театра, кино, эстрады и цирка	20%
Создание художественно-графических произведений, фоторабот для печати, произведений архитектуры и дизайна	30%
Создание произведений скульптуры, монументально-декоративной живописи, декоративно-прикладного и оформительского искусства, станковой живописи, театрально- и кинодекорационного искусства, и графики, выполненных в различной технике	40%
Создание аудиовизуальных произведений (видео-, теле- и кинофильмов)	30%
Создание музыкальных произведений: музыкально-сценических произведений (опер, балетов, музыкальных комедий), симфонических, хоровых, камерных произведений, произведений для духового оркестра, оригинальной музыки для кино-, теле- и видеофильмов и театральных постановок	40%
Создание других музыкальных произведений, в том числе подготовленных к опубликованию	25%
Исполнение произведений литературы и искусства	20%
Создание научных трудов и разработок	20%
Открытия, изобретения и создание промышленных образцов (к сумме дохода, полученного за первые два года использования)	30%

Примечания:

1. Индивидуальные предприниматели производят профессиональный налоговый вычет в размере 20% общей суммы доходов, если они не в состоянии документально подтвердить свои расходы;

2. Реализуется право на профессиональные налоговые вычеты путем подачи письменного заявления налоговому агенту, а при его отсутствии - при подаче подтверждающих документов одновременно с налоговой декларацией.

V. ИНВЕСТИЦИОННЫЕ ВЫЧЕТЫ. Инвестиционные налоговые вычеты введены с 1 января 2015 года. Им посвящена статья 219.1 НК РФ, которая так и называется - "Инвестиционные налоговые вычеты".

Эти вычеты могут быть предоставлены:

- в размере положительного финансового результата, полученного налогоплательщиком в налоговом периоде от реализации (погашения) обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, которые находились в собственности налогоплательщика более трех лет. Это следующие ценные бумаги:
 - ценные бумаги, допущенные к торгам российского организатора торговли на рынке ценных бумаг, в том числе на фондовой бирже;
 - инвестиционные паи открытых паевых инвестиционных фондов, управление которыми осуществляют российские управляющие компании.
- в сумме денежных средств, внесенных налогоплательщиком в налоговый период на индивидуальный инвестиционный счет;
- в сумме доходов, полученных по операциям, которые учитываются на индивидуальном инвестиционном счете. Особенности предоставления инвестиционных вычетов определены в пунктах 2, 3, 4 ст. 219.1 НК РФ.

Налоговая отчетность (справка 6-НДФЛ) Приказом ФНС России от 14.10.2015 N ММВ-7-11/450@ утверждена новая форма 6-НДФЛ, порядок её заполнения, а также формат представления расчета в электронном виде. В расчете отражается обобщенная информация не по каждому работнику отдельно, а по всем физлицам, получившим доход от работодателя: суммы начисленных и выплаченных им доходов, предоставленные им вычеты, исчисленные и удержанные суммы налога, а также другие данные, которые нужны для определения суммы НДФЛ.

Подать сведения необходимо в электронной форме, в случае если в течение года доходы от организации получили 25 и более человек.

В случае, если в организации трудится менее 25 человек, достаточно будет и бумажного носителя.

Налоговая отчетность (справка 2-НДФЛ) По итогам года организация – налоговый агент должна заполнить и предоставить в налоговую инспекцию Справку о доходах физического лица за год (форма 2-НДФЛ).

Ее необходимо подать в налоговый орган не позднее 1 апреля 2016 года (п. 2 ст. 230 НК РФ).

Форма справки 2-НДФЛ и правила ее заполнения установлены приказом ФНС России от 30.10.2015 N ММВ-7-11/485@

С 1 января 2016 года справки 2-НДФЛ надо представлять в ИФНС:

- если в течение года доходы от организации получили 25 и более человек - в электронной форме;
- если в течение года доходы от организации получили менее 25 человек - в электронном виде или на бумаге (по выбору налогового агента).

Декларация 3-НДФЛ Декларацию по НДФЛ (по форме 3-НДФЛ) подают физические лица, если они получили доходы, с которых никто за них налог не уплатил. Это может быть: доход от продажи имущества, доход из-за рубежа, выигрыш, подарок и т.п.

Декларацию 3-НДФЛ необходимо подать не позднее 30 апреля следующего года.

Декларация подается в налоговую инспекцию по месту жительства - лично, через представителя или по почте.

Если сдавать декларацию в инспекцию лично, она нужна будет в двух экземплярах. На втором экземпляре инспекция поставит отметку о принятии с указанием даты приема и вернет его физическому лицу-налогоплательщику.

Если сдавать декларацию через представителя, ему потребуется нотариально подтвержденная доверенность.

Если отправлять декларацию по почте, то делать это нужно ценным письмом с

описью вложения. Датой сдачи декларации в этом случае будет являться дата отправки письма.

Сумму налога, указанного в декларации 3-НДФЛ, нужно уплатить не позднее 15 июля года, следующего за годом получения дохода. За нарушение срока подачи декларации установлен штраф. За каждый месяц просрочки он равен 5% не уплаченной в установленный законодательством срок суммы налога.

Штраф не может быть больше 30% суммы и меньше 1000 рублей.

Пример расчета НДФЛ.

Пример 1: Предоставление стандартных вычетов сотруднику с тремя детьми

У сотрудника ООО «Снежинка» трое детей в возрасте 10, 15 и 25 лет. Из них право на вычет есть только по двум несовершеннолетним детям. На старшего ребенка никакие вычеты не распространяются. Оклад сотрудника составляет 20 000 руб.

При расчете заработной платы за январь 2015 года бухгалтер учел вычет на второго ребенка в размере 1400 руб, и 3000 руб. — на младшего. Соответственно, НДФЛ составит 2028 руб. $((20\ 000\ \text{руб.} - (1400\ \text{руб.} + 3000\ \text{руб.})) \cdot 13\%)$. А работник получит на руки 17 972 руб.

Пример 2: Предоставление стандартных вычетов, если их сумма больше оклада

Сотрудница ООО «Снежинка» работает на полставки и воспитывает одна троих детей: двоих в возрасте 16 лет и одного 20 лет, обучающегося в университете по очной форме. У нее, как у единственного родителя, есть право на то, чтобы получать вычеты в двойном размере. Оклад сотрудницы с учетом режима ее работы — 10 000 руб. Премий и надбавок нет. При этом она имеет право на вычеты в размере: по 1400 руб. — на первого и второго ребенка, и 3000 руб. — на третьего. Общая сумма вычетов составляет 11 600 руб. $((1400 + 1400 + 3000) \cdot 2)$.

Получается, что общий размер ежемесячных вычетов больше оклада работницы. Значит, налоговая база по НДФЛ равна нулю и удерживать налог с заработной платы не нужно. Сотрудница получит заработную плату в размере 10 000 руб. без удержаний НДФЛ.

Контрольные вопросы

1. Являются ли плательщиками НДС частные предприниматели, перешедшие на уплату единого налога на вмененный доход и упрощенную систему налогообложения?
2. Что следует считать налоговой базой при выполнении строительно-монтажных работ собственными силами для собственных нужд?
3. В каком случае теряется право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС?
4. По каким операциям следует применять ставку НДС 0 %?
5. Следует ли включать в налоговую базу авансовые платежи?
6. В каких случаях возникает право на возмещение по НДС?
7. Кто является плательщиком акцизов?
8. Какие виды подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья вы знаете?
9. Какой вид акцизных ставок преобладает?
10. Как рассчитывается налоговая база при специфических налоговых ставках?
11. Какие вычеты по акцизам вам известны?
12. Какие методы определения доходов и расходов может установить налогоплательщик?
13. При каких условиях можно применять кассовый метод?
14. В какие сроки следует вносить месячный авансовый платеж?
15. Какие методы амортизации имущества предусмотрены действующим законодательством?

16. Определите критерий резиденства.
17. Какие стандартные вычеты вы знаете?
18. Какие ставки налога на доходы установлены в Налоговом кодексе РФ?
19. Каков порядок предоставления профессиональных налоговых вычетов?
20. Какова продолжительность налогового периода по налогу на доходы физических лиц?

Глава 6. Региональные налоги

6.1. Налог на имущество организаций

Налогоплательщики. Налогоплательщики – организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения.

От уплаты налога на имущество освобождены организации, которые применяют специальные режимы налогообложения (УСН, ЕНВД и др.).

Также для отдельных категорий организаций на федеральном или региональном уровнях устанавливаются льготы - об этом см. пункт "Налоговые льготы".

Объект налогообложения. Движимое и недвижимое имущество (в том числе переданное во временное владение, пользование, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность, или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе как основные средства.

Объектами налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства, признаются движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств, имущество, полученное по концессионному соглашению.

Объектами налогообложения для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в РФ через постоянные представительства, признаются находящееся на территории РФ и принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности недвижимое имущество и полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество.

Не являются объектами налогообложения:

- земельные участки, водные объекты и другие природные ресурсы;
- имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная или приравненная к ней служба, если оно используется для нужд обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в РФ;
- объекты, признаваемые культурным наследием (памятниками истории и культуры) народов РФ;
- ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ и хранилища радиоактивных отходов;
- ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания;
- космические объекты;
- суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
- объекты основных средств, включенные в первую или во вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации.

Налоговая база. Необходима для расчета авансовых платежей по налогу.

По общему правилу налоговая база определяется организацией самостоятельно как среднегодовая стоимость имущества, относящегося к объектам налогообложения. Учитывается по его остаточной стоимости. Если остаточная стоимость имущества включает в себя денежную оценку предстоящих затрат, связанных с данным имуществом, его остаточная стоимость для целей исчисления налога на имущество организаций определяется без учета таких затрат.

Налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимости может определяться как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода. В этом случае она исчисляется в соответствии с правилами статьи 378.2 Налогового кодекса.

Налоговая база рассчитывается исходя из кадастровой стоимости в отношении следующих объектов недвижимости:

- административно-деловых центров и торговых центров (комплексов), а также по-

- помещений в них;
- нежилых помещений, которые в соответствии с кадастровыми паспортами или документами технического учета предназначены или фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общепита и бытового обслуживания (фактическим использованием нежилого помещения в данных целях признается использование не менее 20% площади помещения для размещения указанных объектов);
- объектов недвижимости иностранных организаций, которые не осуществляют деятельности в России через постоянное представительство, либо объектов, не относящихся к деятельности иностранной компании в РФ через постоянное представительство;
- жилых домов и жилых помещений, не учитываемых на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета;
- унитарные предприятия.

Законодательные органы субъекта РФ наделены полномочием устанавливать особенности определения налоговой базы по региональным налогам, а значит, и по налогу на имущество организаций (статья 12 НК РФ). В частности, им разрешено утверждать перечни объектов, налоговая база по которым определяется исходя из их кадастровой стоимости. Перечни такого имущества утверждаются не позднее 1 января года, в течение которого будут действовать установленные правила.

Налоговая база определяется отдельно в отношении имущества:

- подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации);
- каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;
- каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации;
- входящего в состав Единой системы газоснабжения;
- налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость;
- облагаемого по разным налоговым ставкам.

Если фактическое местонахождение налогооблагаемых объектов находится в разных субъектах РФ, налог исчисляется с учетом ставок, принятых в соответствующих субъектах РФ.

Особенности исчисления налоговой базы участниками простого товарищества (по договору о совместной деятельности), а также в отношении имущества, переданного в доверительное управление, определены статьями 377 и 378 главы 30 НК РФ.

Налоговый и отчетные периоды. Налоговый период – календарный год.

Отчетные периоды – первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года.

Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих налог исходя из кадастровой стоимости, признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года.

Устанавливать свои отчетные периоды, отличные от указанных в Налоговом кодексе, субъекты РФ не вправе.

Налоговая ставка. Ставки по налогу на имущество организаций устанавливаются законами субъектов РФ - с учетом норм, установленных статьей 380 Налогового кодекса РФ. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

На общих основаниях юридические лица рассчитывают налог на имущество исходя из ставки 2,2 % (ст. 380 НК РФ).

Регионы вправе утверждать свои налоговые ставки при условии, что они не будут

превышать 2,2 %. Также субъекты РФ могут вводить в действие дифференцированные ставки, которые зависят от категории плательщика.

Налоговые льготы. Перечень организаций, которым предоставляются льготы по уплате налога на имущество, установлен статьей 380 НК РФ.

Согласно ей от уплаты налога освобождаются:

1. организации и учреждения уголовно-исполнительной системы – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;
2. религиозные организации - в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности;
3. общероссийские общественные организации инвалидов:
 - среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, - в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности;
 - уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных организаций, 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 и некоторых иных), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг);
 - учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные 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;
4. организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, - в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов;
5. организации:
 - в отношении федеральных автомобильных дорог общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью. Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается Правительством Российской Федерации;
 - в отношении имущества, учитываемого на балансе организации - резидента особой экономической зоны, созданного или приобретенного для использования на территории ОЭЗ при ведении деятельности в рамках заключенного соглашения (в течение 10 лет с месяца, следующего за месяцем постановки на учет указанного имущества);
 - признаваемые управляющими компаниями инновационного центра "Сколково";
 - получившие статус участников проекта "Сколково" по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов;
6. имущество:
 - специализированных протезно-ортопедических предприятий;
 - коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;
 - государственных научных центров и другие - полный список см. в статье 380 НК РФ.

Порядок и сроки уплаты налога, отчетность. Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

Налог, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между полной суммой налога, исчисленного за год, и суммами авансовых платежей, уплаченных в течение налогового периода. Исчисляется отдельно в отношении имущества:

- подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации);
- каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;
- каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации;
- входящего в состав Единой системы газоснабжения;
- налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость;
- облагаемого по разным налоговым ставкам.

Авансовые платежи по налогу на имущество уплачиваются три раза в год, по итогам каждого отчетного периода - I квартала, полугодия и 9 месяцев.

Сумма авансового платежа исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере 1/4 произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества.

Особенности исчисления налога и сумм авансовых платежей в отношении имущества, в отношении которого налоговая база определяется по его кадастровой стоимости, изложены в ст. 378.2 Налогового кодекса.

Пример расчета налога на имущество организаций. Чтобы рассчитать сумму налога на имущество, сначала нужно определить среднюю стоимость налогооблагаемого имущества за отчетный период. Для расчета авансового платежа полученную налоговую базу за отчетный период следует умножить на налоговую ставку (обычно 2,2%) и разделить на 4. Например, за I квартал средняя стоимость имущества предприятия составила 215 тыс. руб., за полугодие – 216 тыс. руб., за 9 месяцев – 205 тыс. руб. Тогда организация должна будет уплатить в региональный бюджет авансовый платеж в размере:

за I квартал – $215000 \text{ руб.} \cdot 2,2\% : 4 = 1182,5 \text{ руб.}$,

за полугодие – $216000 \text{ руб.} \cdot 2,2\% : 4 = 1188 \text{ руб.}$,

за 9 месяцев – $205000 \text{ руб.} \cdot 2,2\% : 4 = 1127,5 \text{ руб.}$

Вносимую сумму налога на имущества за год рассчитывают так: налоговую базу организации по итогам года умножают на налоговую ставку (допустим, 2,2%). Если среднегодовая стоимость имущества равна 206 тыс. руб., то сумма налога за год составит $206000 \text{ руб.} \cdot 2,2\% = 4532 \text{ руб.}$

За вычетом авансовых платежей в конце года нужно будет уплатить: $4532 \text{ руб.} - 1182,5 \text{ руб.} - 1188 \text{ руб.} - 1127,5 \text{ руб.} = 1034 \text{ руб.}$

Контрольные вопросы

1. По каким счетам бухгалтерского учета отражается налоговая база по налогу на имущество?
2. По какой формуле рассчитывается среднегодовая стоимость имущества?
3. В какие сроки налог уплачивается в бюджет?

Глава 7. Местные налоги

7.1. Налог на имущество физических лиц

Налог на имущество физических лиц - это местный налог. Он регулируется главой 32 Налогового кодекса РФ и должен быть введен правовыми актами муниципальных образований на территориях этих МО. В Москве и Санкт-Петербурге налог на имущество физических лиц вводится законами городов. На местном уровне могут быть установлены: ставки налога, особенности формирования налоговой базы и льготы по налогу.

Плательщиками налога признаются физические лица - собственники имущества, признаваемого объектом налогообложения. О том, какое имущество признается объектом налогообложения, указано в статье 401 НК РФ.

Налог на имущество физических лиц уплачивается в соответствии с налоговым уведомлением, утвержденным Приказом ФНС РФ от 05.10.2010 N ММВ-7-11/479@. В случае общей долевой собственности нескольких физических лиц, налогоплательщиком признается каждое из этих лиц соразмерно его доле в этом имуществе. Если имущество находится в общей совместной собственности нескольких лиц, то они уплачивают налог в равном размере.

Объекты налогообложения облагаются налогом жилые дома, квартиры, комнаты, дачи, гаражи, объекты незавершенного строительства и иные строения, помещения и сооружения, а также доля в праве общей собственности на имущество.

Имущество в составе общего имущества многоквартирного дома объектом налогообложения не считается.

Налоговая база. До 1 января 2020 года законодательный (представительный) орган власти субъекта РФ обязан установить единую дату начала применения на территории этого субъекта порядка исчисления налоговой базы исходя из кадастровой стоимости. До этого момента для исчисления налога используется инвентаризационная стоимость. Это не касается объектов, налоговая база по которым в соответствии с законом субъекта РФ определяется исключительно на основании их кадастровой стоимости. Это, например, торговые или административно-деловые центры и помещения в них.

Особенности определения налоговой базы, исходя из кадастровой стоимости, уточняются в статье 403 НК РФ. Порядок определения налоговой базы, исходя из инвентаризационной стоимости, - в статье 404 НК РФ.

Ставки налога на имущество физических лиц Ставки налога на имущество физических лиц устанавливаются «на местах» - нормативными актами муниципальных образований или городов федерального значения. Однако Налоговым кодексом предусмотрены пределы этих ставок.

Если налоговая база определяется по кадастровой стоимости объекта, то ставки не должны превышать:

- 0,1% в отношении:
 - жилых домов и помещений;
 - объектов незавершенного строительства жилых домов;
 - единых комплексов, в состав которых входит хотя бы одно жилое помещение или 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.

Эти ставки на местном уровне могут быть снижены до нуля или увеличены не более, чем в 3 раза.

- 2% в отношении объектов налогообложения, кадастровая стоимость каждого из которых превышает 300 миллионов рублей;

- 0,5% в прочих случаях.

Если налоговая база определяется по инвентаризационной стоимости объекта, то ставки устанавливаются как суммарная инвентаризационная стоимость объектов имущества, умноженная на коэффициент-дефлятор (в 2016 году он равен 1,329).

Они не должны превышать:

- До 0,1% - при инвентаризационной стоимости до 300 000 рублей включительно.
- Свыше 0,1 до 0,3% - при инвентаризационной стоимости от 300 000 до 500 000 включительно.
- Свыше 0,3 до 2,0% - при инвентаризационной стоимости свыше 500 000 рублей.

Льготы по налогу на имущество физических лиц. От уплаты налогов на имущество физических лиц Налоговым кодексом РФ освобождаются:

1. Герои Советского Союза и Российской Федерации, лица, награжденные орденом Славы трех степеней;
2. инвалиды I и II групп инвалидности;
3. инвалиды с детства;
4. участники гражданской войны, Великой Отечественной войны, других боевых операций по защите СССР, ветераны боевых действий;
5. "Чернобыльцы";
6. военнослужащие со стажем военной службы 20 лет и более;
7. участники подразделений особого риска в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;
8. члены семей военнослужащих, потерявших кормильца, признаваемые таковыми в соответствии с Федеральным законом от 27 мая 1998 года N 76-ФЗ "О статусе военнослужащих";
9. пенсионеры;
10. граждане, выполнявшие интернациональный долг в Афганистане;
11. физические лица, получившие лучевую болезнь или ставшие инвалидами в результате работ, связанных с любыми видами ядерных установок;
12. родители и супруги военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей;
13. физические лица, осуществляющие профессиональную творческую деятельность, - в отношении специально оборудованных помещений, сооружений, используемых ими исключительно в качестве творческих мастерских, ателье, студий, а также жилых помещений, используемых для организации открытых для посещения негосударственных музеев, галерей, библиотек, - на период такого их использования;
14. физические лица - в отношении 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;
15. и некоторые другие категории граждан.

Налоговый период по налогу на имущество физических лиц - календарный год.

Порядок исчисления и уплаты налога. Сумма налога на имущество физических лиц определяется налоговым органом. Это освобождает граждан от проведения расчетов (в отличие от юридических лиц, которые рассчитывают налоги самостоятельно). Порядок исчисления суммы налога определен статьей 408 НК РФ (там в том числе приведена формула расчета).

Уплатить налог на имущество физических лиц нужно не позднее 1 октября следующего года. Это делается на основании полученного налогового уведомления - их рассылает налоговый орган. Формы налоговых уведомлений утверждены Приказом ФНС РФ от 05.10.2010 N ММВ-7-11/479@.

Если вы не получили налоговое уведомление вовремя, вам могут отправить уве-

домления в будущем, но не более, чем за три года, предшествующих году направления налогового уведомления в связи с привлечением к уплате налога.

Лица, имеющие право на льготы, должны самостоятельно предоставить документы, подтверждающие эти льготы, в налоговые органы. В случае несвоевременного обращения гражданина за предоставлением льготы по уплате налогов, перерасчет суммы налогов производится не более чем за три года по письменному заявлению налогоплательщика.

Полная сумма налога зачисляется в местный бюджет по месту нахождения (регистрации) объекта налогообложения.

7.2. Земельный налог

Земельный налог - это местный налог. Его правовые основы заложены в статье 31 Налогового кодекса РФ, но он должен быть введен на территории конкретных муниципальных образований - нормативными актами этих образований, а в Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе - законами этих городов федерального значения.

На местном уровне устанавливаются ставки земельного налога, порядок и сроки его уплаты, льготы. Если они не установлены соответствующим документом, применяются ставки, порядок, сроки уплаты и льготы, установленные федеральным законодательством.

Налогоплательщики земельного налога - это организации и физические лица, имеющие земельные участки: на праве собственности; на праве постоянного (бессрочного) пользования; на праве пожизненного наследуемого владения.

Не являются плательщиками земельного налога организации и физические лица за земельные участки на праве безвозмездного срочного пользования или переданные им по договору аренды.

Организации и физические лица, у которых есть только не признаваемые объектами обложения земельным налогом участки (перечисленные в ст. 389 НК РФ), не являются плательщиками данного налога.

Если земельные участки входят в имущество ПИФ (паевого инвестиционного фонда), то земельный налог по ним уплачивает управляющая компания (за счет имущества, составляющего данный фонд).

Объекты налогообложения земельным налогом Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах территории муниципального образования или городов федерального значения, если на этой территории земельный налог введен нормативным актом.

Согласно статье 389 НК РФ не облагаются налогом земельные участки: изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ;

– ограниченные в обороте, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов РФ, историко-культурными заповедниками, объектами археологического и всемирного наследия;

– из состава земель лесного фонда;

– занятые находящимися в госсобственности водными объектами в составе водного фонда;

– входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговая база. База по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость земельных участков по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налоговая база по земельному участку, образованному в течение налогового периода, определяется как его кадастровая стоимость на дату постановки участка на кадастровый учет.

Если в течение календарного года кадастровая стоимость участка изменяется, то это изменение не учитывается, и сумма налога не изменяется. Есть только два исключения - если изменение является исправлением технической ошибки, допущенной Росреестром, и

если стоимость изменена по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда.

Налоговая база определяется отдельно по каждому земельному участку и по каждой доле в праве общей собственности на земельный участок с учетом категории налогоплательщиков и конкретных налоговых ставок.

Организации-плательщики земельного налога определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

Для всех физических лиц - налогоплательщиков налоговая база определяется налоговыми органами на основании сведений, полученных из Росреестра. Они получают уведомления из налоговой, на основании которого и уплачивают налог. ИП (индивидуальные предприниматели) также уплачивают налог на основании уведомлений из налоговых органов.

Налоговая база по земельному налогу уменьшается на сумму 10000 руб. на одного налогоплательщика следующих категорий:

- Герои Советского Союза, Герои РФ, полные кавалеры ордена Славы;
- инвалиды I и II групп;
- инвалиды с детства;
- ветераны и инвалиды ВОВ, а также ветераны и инвалиды боевых действий;
- физические лица, подвергшиеся воздействию радиации на Чернобыльской АЭС, объединении "Маяк", на р. Теча, на Семипалатинском полигоне;
- физические лица, принимавшие участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, в ликвидации аварий (п. 5 статьи 391 НК РФ);
- физические лица, получившие лучевую болезнь или ставшие инвалидами в результате испытаний, связанных с ядерными установками, включая оружие и космическую технику.

Чтобы уменьшить налоговую базу, необходимо подтвердить свое право на этот вычет, предоставив подтверждающие документы в налоговые органы по месту нахождения земельных участков не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Если налоговая база до уменьшения ее по одному из перечисленных выше показателей была меньше 10 000 рублей, то после применения права на ее уменьшение, она принимается равной нулю.

Порядок доведения до сведения налогоплательщиков информации о кадастровой стоимости земельных участков установлен Постановлением Правительства РФ от 07.02.2008 N 52.

Факт отсутствия гос. регистрации соответствующих прав на земельный участок не является основанием для освобождения налогоплательщика от уплаты земельного налога (Письмо ФНС РФ от 07.02.2008 N ШС-6-3/79@).

Ставки по земельному налогу устанавливаются на местном уровне муниципальными образованиями или городами федерального значения (Москва, Санкт-Петербург, Севастополь).

Однако, пределы налоговых ставок установлены в статье 394 НК РФ, это:

- 0,3% от кадастровой стоимости - в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства; занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства; приобретенных (предоставленных) для личного

подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;

- 1,5% от кадастровой стоимости - в отношении прочих земельных участков.

Если законом на местном уровне налоговые ставки не установлены, то применяются ставки из статьи 394 НК РФ.

Налоговый период - календарный год. Отчетный период для организаций и индивидуальных предпринимателей - I квартал, II и III кварталы календарного года.

Льготы по земельному налогу. От уплаты земельного налога освобождаются:

- Организации и учреждения уголовно-исполнительной системы - в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на них функций;

- Организации - в отношении земельных участков, занятых государственными автодорогами общего пользования;

- Религиозные организации – в отношении земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения;

- Общероссийские общественные организации инвалидов с численностью инвалидов (и их законных представителей) не менее 80% - за земли, используемые ими для осуществления уставной деятельности;

- Организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если не менее 50% их сотрудников являются инвалидами, причем их доля в фонде оплаты труда составляет не менее 25% - в отношении земельных участков, используемых ими для производства и/или реализации товаров (за исключением подакцизных и некоторых других), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг);

- Учреждения, единственными собственниками имущества которых являются общественные организации инвалидов – в отношении земельных участков, используемых ими для образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, информационных и иных целей соцзащиты 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, расположенных в местах традиционного бытования указанных промыслов, и используемых для производства и реализации соответствующих изделий;

- Физические лица - коренные малочисленные народы Севера, Сибири, и Дальнего Востока РФ, 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 (ОЭЗ) - в отношении земельных участков, расположенных на территории ОЭЗ (сроком на 5 лет с момента возникновения права собственности на каждый земельный участок);

- 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;

- Управляющие компании, реализующие инновационный проект "Сколково" - в

отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на них функций.

Дополнительные льготы на территории конкретных муниципальных образований устанавливаются нормативными актами этих муниципальных образований, а также городов федерального значения.

Порядок и сроки уплаты земельного налога Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения.

Уплата земельного налога организациями. Для налогоплательщиков - организаций отчетными периодами признаются 1, 2 и 3 квартал календарного года.

Они самостоятельно исчисляют сумму налога и сумму авансовых платежей. Уплачивают авансовые платежи по налогу не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 10 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по нему для юридических лиц устанавливаются на региональном уровне. Но срок окончательно уплаты налога за год не может быть ранее 1 февраля следующего года.

Уплата земельного налога ИП и физическими лицами Физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, а также налогоплательщики - физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, уплачивают земельный налог на основании налогового уведомления не позднее 1 октября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма налогового уведомления утверждена Приказом ФНС РФ от 05.10.2010 N ММВ-7-11/479@.

Налоговая инспекция вправе направить физическому лицу уведомления об уплате земельного налога не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году их направления

Отчетность по земельному налогу. Налоговая декларация. Организации - плательщики земельного налога представляют налоговую декларацию за год не позднее 1 февраля следующего года. Декларация представляется в налоговый орган по месту нахождения земельного участка. Исключением являются крупнейшие налогоплательщики - они сдают декларацию в налоговый орган по месту своего учета. В эти же сроки необходимо представить и документы, подтверждающие право на уменьшение налоговой базы и право на льготы по земельному налогу.

Порядок отражения в налоговой декларации стоимости земельного участка разъяснен в Письме Минфина РФ от 16.01.2008 N 03-05-04-02/01.

Формы налоговой декларации и расчета по авансовым платежам с порядками их заполнения утверждены Приказом ФНС РФ от 28.10.2011 N ММВ-7-11/696@.

Представляется она как в бумажном, так и в электронном виде.

Физические лица и ИП сдавать декларацию по земельному налогу не должны.

Пример расчета земельного налога. Организация имеет два земельных участка. Земельный участок под производственным объектом организации расположен в районном центре. Кадастровая стоимость земельного участка под производственным объектом определена в размере 750000 руб. Кадастровая стоимость рассчитывается путем умножения удельного показателя кадастровой стоимости соответствующего квартала и вида функционального использования на площадь земельного участка. Налоговая ставка установлена органами местного самоуправления в размере 1,5%.

Сумма земельного налога составляет

$(750000 \text{ руб.} \times 1,5\%) = 11250 \text{ руб.}$

Второй земельный участок занят под спортивным объектом. Кадастровая стоимость

земельного участка под этим объектом составляет **870000** руб. Сумма земельного налога составляет

$(870000 \text{ руб.} \times 1,5\%) = 13050 \text{ руб.}$

Общая сумма земельного налога

$(11250 \text{ руб.} + 13050 \text{ руб.}) = \mathbf{24300 \text{ руб.}}$

Контрольные вопросы

1. По каким счетам бухгалтерского учета отражается налоговая база по налогу на имущество?
2. По какой формуле рассчитывается среднегодовая стоимость имущества?
3. В какие сроки налог уплачивается в бюджет?
4. Кто является плательщиком налога на землю?
5. Какие льготы по налогу на землю вы знаете?
6. Что является налоговой базой налога на землю?
7. В какие сроки налог на землю следует заплатить в бюджет?

Глава 8. Специальные налоговые режимы

8.1. Упрощенная система налогообложения

УСН - федеральный налог и перечисляется на счет федерального казначейства, чтобы затем сумма налога была распределена по различным бюджетам. Однако согласно Бюджетному кодексу в федеральный бюджет этот налог не попадает. По статье 56 налог на УСН распределяется в бюджет субъекта РФ по нормативу 100 процентов.

Применять упрощенную систему налогообложения может не каждая организация или ИП. Налоговым кодексом РФ (статья 346.12) установлены условия применения УСН и ограничения. Эти условия и ограничения таковы:

1. Средняя численность работников за налоговый (отчетный) период должна составлять не более 100 человек.
2. Доходы по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на УСН, не должны превышать 45 млн. рублей. Чтобы перейти на УСН с 2017 года, выручка за девять месяцев 2016 года должна быть не более 59,805 млн руб.
3. Остаточная стоимость основных средств организации, подлежащих амортизации не должна быть выше 100 000 000 руб.
4. Доля непосредственного участия других организаций в уставном капитале компании - не более 25%.

Отметим, что на некоторые организации ограничение в 25% участия других компаний не распространяется. Это:

- организации, где уставный капитал состоит полностью из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25%;
- некоммерческие организации, в т.ч. потребкооперации, которые действуют в соответствии с Законом РФ от 19.06.1992 N 3085-1;
- хозяйственные общества, единственными учредителями которых являются потребительские общества и их союзы, действующие в соответствии с вышеуказанным Законом.

Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН и соблюдающие обязательные условия и ограничения.

Но есть ряд организаций, которые вообще 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 индивидуальные предприниматели, занимающиеся: производством подакцизных товаров и добычей и реализацией полезных ископаемых (за исключением общераспространенных полезных ископаемых);
- организации, занимающиеся игорным бизнесом;
- организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН);
- нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований;
- организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;
- казенные и бюджетные учреждения;
- иностранные организации;
- микрофинансовые организации;
- организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в установленные сроки.

Порядок перехода на УСН По общему правилу организации и ИП УСН начинают применять с начала налогового периода (то есть календарного года).

Особое условие установлено для вновь созданных организаций (вновь зарегистрированных предпринимателей) - они вправе применять УСН с даты постановки на учет в налоговом органе.

О переходе на УСН организация должна уведомить налоговый орган по месту нахождения, а индивидуальные предприниматели - по месту жительства, не позднее 31 декабря года, предшествующего тому, в котором планируется переход. В уведомлении указывается выбранный объект налогообложения, а также остаточная стоимость основных средств и размер доходов по состоянию на 1 октября текущего года.

Отметим, что порядок перехода на УСН является уведомительным, то есть налогоплательщик обязан уведомить государство о своем желании и возможности применять упрощенную систему. Ждать же ответного разрешения или уведомления от налоговой не нужно.

Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель должен уведомить налоговый орган о переходе на УСН не позднее, чем по истечении 30 календарных дней с даты постановки на учет. Эта дата указана в выданном свидетельстве о постановке на учет (ОГРН). А срок в 30 дней начинает отсчитываться с даты, следующей за датой постановки на учет в налоговой.

Объекты налогообложения и налоговые ставки по УСН При применении УСН можно выбрать один из двух вариантов объекта налогообложения:

- доходы (УСН доходы);
- доходы, уменьшенные на величину расходов (УСН доходы минус расходы).

Есть только одно исключение - участники договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом. Они могут применять в качестве объекта налогообложения только второй вариант ("доходы минус расходы") (п. 3 ст. 346.14 НК РФ).

Следует еще раз подчеркнуть, что выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком самостоятельно.

Менять объект налогообложения можно ежегодно (с начала нового налогового периода). Для изменения ранее избранного объекта налогообложения нужно уведомить на-

логовый орган до 31 декабря предшествующего года. Изменять объект в течение года нельзя.

Налоговые ставки УСН могут быть разными в зависимости от выбора объекта налогообложения. Существуют два варианта, исходя из которых определяется размер процентной ставки:

I вариант, когда объектом налогообложения выбраны доходы, - ставка УСН 6 %.

II вариант УСН- доходы минус расходы - ставка 15 %.

Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах 5-15%.

Порядок определения доходов и расходов. Доходы при УСН. При определении объекта налогообложения налогоплательщики учитывают доходы от реализации и вне-реализационные доходы в соответствии с НК РФ (статьи 249, 250).

При расчете налога не учитываются:

- доходы, предусмотренные статьей 251 НК РФ (она содержит довольно длинный перечень доходов, не учитываемых при определении базы по налогу на прибыль);
- доходы организации, облагаемые налогом на прибыль организаций;
- доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые НДФЛ;
- доходы от деятельности, облагаемой ЕНВД;
- поступления от деятельности, переведенной на патентную систему налогообложения.

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках (касса), либо получения иного имущества (работ, услуг) и имущественных прав, а также, при использовании кассового метода (когда доходы и расходы признаются произведенными только после их фактической оплаты) день погашения задолженности налогоплательщиком.

Расходы при УСН Расходы определяются в соответствии со статьей 346.16 НК РФ. Определение расходов важно только при применении объекта налогообложения по типу "доходы минус расходы".

Сумму налога можно уменьшить в частности на расходы по уплате:

страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование;

- страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, а также от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
- пособий по временной нетрудоспособности;
- платежей по договорам добровольного личного страхования в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний);
- расходы на приобретение основных средств и нематериальных активов;
- материальные расходы и расходы на оплату труда;
- расходы на командировки, канцтовары, телефонию, интернет;
- и другие виды расходов - все они указаны в статье 346.16 НК РФ.

Чтобы расходы можно было учесть в уменьшении налоговой базы по УСН, они должны быть:

- оправданными,
- подтвержденными документами,
- направленными на получение дохода.

Расходами признаются затраты после их фактической оплаты (за поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, передачу имущественных прав).

При использовании объекта налогообложения "доходы" на сумму страховых взносов можно уменьшать единый налог (но не более чем на 50 процентов).

Освобождение от иных налогов Для организаций:

- налог на прибыль организаций;
- НДС (за исключением случаев ввоза товаров на таможенную территорию РФ и при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности) или договором доверительного управления имуществом на территории РФ);
 - налог на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость – это изменение действует с 1 января 2015 года).

Для индивидуальных предпринимателей:

- налог на доходы физических лиц;
- НДС (за исключением случаев ввоза товаров на таможенную территорию РФ и при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности) или договором доверительного управления имуществом на территории РФ);
 - налог на имущество физических лиц, используемое для предпринимательской деятельности (за исключением объектов налогообложения, включенных в перечень объектов, по которым база определяется по кадастровой стоимости.

Этот перечень определяется на региональном уровне).

Налоговым периодом при УСН является календарный год. По его окончании необходимо определить налоговую базу и исчислить сумму налога к уплате в бюджет.

Отчетные периоды: I квартал полугодие 9 месяцев календарного года.

По окончании отчетных периодов необходимо подводить промежуточные итоги и вносить авансовые платежи по налогу.

Порядок и сроки уплаты, отчетность по УСН Налог платится двумя способами: авансом и по итогам отчетного периода.

Авансовые платежи по УСН Порядок расчета авансовых платежей и суммы налога зависит от выбора объекта налогообложения: "доходы" или "доходы минус расходы".

Авансовые платежи уплачиваются организациями и предпринимателями по итогам первого квартала, полугодия и 9 месяцев не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом

Срок сдачи декларации и уплаты налога по итогам года зависит от правового статуса юридического лица. Отчетность ООО на УСН в 2016 году нужно сдать не позднее 31 марта следующего года, индивидуальные предприниматели должны успеть до 30 апреля следующего года.

При утрате права на применение УСН налогоплательщику необходимо уплатить налог и представить декларацию не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором утрачено это право.

8.2. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) применяется наряду с общим режимом налогообложения.

Переход на уплату единого сельскохозяйственного налога или возврат к общему режиму налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке.

Переход на уплату единого сельскохозяйственного налога организациями предусматривает замену уплаты налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК и Таможенным кодексом Российской Федерации при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации), налога на имущество организаций и еди-

ного социального налога уплатой единого сельскохозяйственного налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период.

Организации, перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Переход на уплату единого сельскохозяйственного налога индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности), налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с настоящим Кодексом и Таможенным кодексом Российской Федерации при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности) и единого социального налога уплатой единого сельскохозяйственного налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности индивидуальных предпринимателей за налоговый период.

Индивидуальные предприниматели, перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов.

Налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога в порядке, установленном законом.

Сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию и (или) выращивающие рыбу, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку и реализующие эту продукцию и (или) рыбу, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций или индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной ими рыбы, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, составляет не менее 70 %.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих последующую (промышленную) переработку продукции первичной переработки, произведенной ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, доля дохода от реализации продукции первичной переработки, произведенной ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, в общем доходе от реализации произведенной ими продукции из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы определяется, исходя из соотношения расходов на производство сельскохозяйственной продукции и (или) выращивание рыбы и первичную переработку сельскохозяйственной продукции и (или) рыбы в общей сумме расходов на производство продукции из произведенного ими сельскохозяйственного сырья и (или) выращенной ими рыбы.

Сельскохозяйственные товаропроизводители имеют право перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация или индивидуальный предприниматель подают заявление о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций или индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной ими рыбы, включая продукцию первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, составляет не

менее 70 %.

Не вправе перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога:

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

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

Организации при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, внереализационные доходы.

Индивидуальные предприниматели при определении объекта налогообложения учитывают доходы, полученные от предпринимательской деятельности.

При определении объекта налогообложения налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на следующие расходы:

1) расходы на приобретение 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 Российской Федерации;

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;

8) суммы налога на добавленную стоимость по приобретаемым товарам (работам, услугам);

9) суммы процентов, 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 в соответствии с законодательством Российской Федерации, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;

11) суммы таможенных платежей, уплачиваемые при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации и не подлежащие возврату налогоплательщикам;

12) расходы на содержание служебного транспорта, а также расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством Российской Федерации;

13) расходы на командировки, в частности на:

– проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

– наем жилого помещения;

– суточные или полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых Правительством Российской Федерации;

– оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;

– консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы;

14) плату нотариусу за нотариальное оформление документов;

15) расходы на аудиторские услуги;

16) расходы на опубликование бухгалтерской отчетности, а также на опубликование и иное раскрытие другой информации, если законодательством Российской Федерации на налогоплательщика возложена обязанность осуществлять такое опубликование (раскрытие);

- 17) расходы на канцелярские товары;
- 18) расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи;
- 19) расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям);
- 20) расходы на рекламу производимых (приобретаемых) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания;
- 21) расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;
- 22) расходы на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах;
- 23) суммы налогов и сборов, уплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;
- 24) расходы на оплату стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации;
- 25) расходы на информационно-консультативные услуги;
- 26) расходы на повышение квалификации кадров;
- 27) судебные расходы и арбитражные сборы;
- 28) расходы в виде уплаченных сумм пеней и штрафов за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств, а также в виде сумм, уплаченных в возмещение причиненного ущерба;
- 29) расходы на подготовку в образовательных учреждениях среднего профессионального и высшего профессионального образования специалистов для налогоплательщиков.

Расходы на приобретение основных средств принимаются в следующем порядке:

- 1) в отношении основных средств, приобретенных налогоплательщиками после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, – в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию;
- 2) в отношении основных средств, приобретенных налогоплательщиками до перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, стоимость основных средств включается в расходы на приобретение основных средств в следующем порядке:
 - в отношении основных средств со сроком полезного использования до трех лет включительно – в течение первого года уплаты единого сельскохозяйственного налога;
 - в отношении основных средств со сроком полезного использования от 3 до 15 лет включительно: в течение первого года уплаты единого сельскохозяйственного налога – 50 % стоимости, второго года – 30 % стоимости и третьего года – 20 % стоимости;
 - в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет – в течение 10 лет после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога равными долями от стоимости основных средств.

Стоимость основных средств принимается равной остаточной стоимости этого имущества на момент перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога.

При этом в течение налогового периода расходы на приобретение основных средств принимаются равными долями.

В случае реализации (передачи) основных средств, приобретенных после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, до истечения трех лет с момента их приобретения (в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет – до истечения 10 лет с момента их приобретения) налогоплательщики обязаны пересчитать налоговую базу за весь период пользования такими основными средствами с момента их приобретения до даты реализации (передачи) и уплатить дополнительную сумму налога и пени.

Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (кассовый метод).

Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты.

Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Налогоплательщики вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. Убыток не может уменьшать налоговую базу более чем на 30 %. При этом сумма убытка, превышающая указанное ограничение, может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетным периодом признается полугодие.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6 %.

Единый сельскохозяйственный налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Налогоплательщики по итогам отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по единому сельскохозяйственному налогу, исходя из налоговой ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия и уплачивают их не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода.

Уплаченные авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу засчитываются в счет уплаты единого сельскохозяйственного налога по итогам налогового периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются организациями не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговые декларации по итогам отчетного периода представляются не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода.

Индивидуальные предприниматели по истечении налогового периода представляют налоговые декларации в налоговые органы по месту своего жительства не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговые декларации по итогам отчетного периода представляются не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода.

8.3. Единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее в настоящей главе – единый налог) может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в отношении следующих видов предпринимательской деятельности (гл. 26³ НК РФ):

- 1) оказания бытовых услуг;
- 2) оказания ветеринарных услуг;
- 3) оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- 4) оказания услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках;
- 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. Розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли, признается видом предпринимательской деятельности, в отношении которого единый налог не применяется;

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 и (или) размещения наружной рекламы;

11) распространения и (или) размещения рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-ропусках, речных судах;

12) оказания услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь спальных помещений не более 500 квадратных метров;

13) оказания услуг по передаче во временное владение и (или) пользование стационарных торговых мест, расположенных на рынках и в других местах торговли, не имеющих залов обслуживания посетителей.

Нормативно-правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов определяются виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится единый налог, в пределах вышеуказанного перечня а также значения коэффициента K_2 , или значения данного коэффициента, учитывающие особенности ведения предпринимательской деятельности.

Уплата организациями единого налога предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Уплата индивидуальными предпринимателями единого налога предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с [главой 21](#) Налогового Кодекса, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика.

Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному

виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц. В табл. 8 приведены показатели по некоторым видам деятельности.

Таблица 8

Физические показатели и базовая доходность по некоторым видам деятельности

Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в мес. (р.)
1	2	3
Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7500
Оказание ветеринарных услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7500
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию, мойке автотранспортных средств	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	12000
Оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	Площадь стоянки (в квадратных метрах)	50
Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в мес. (р.)
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	Площадь торгового зала (в квадратных метрах)	1800
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, и розничная торговля, осуществляемая через объекты нестационарной торговой сети	Торговое место	9000
Общественное питание	Площадь зала обслуживания посетителей (в квадратных метрах)	1000
Оказание автотранспортных услуг	Количество транспортных средств, используемых для перевозок пассажиров и грузов	6000
Распространение и (или) размещение печатной и (или) полиграфической наружной рекламы	Площадь информационного поля печатной и (или) полиграфической наружной рекламы (в квадратных метрах)	3000
Распространение и (или) размещение посредством световых и электронных табло наружной рекламы	Площадь информационного поля световых и электронных табло наружной рекламы (в квадратных метрах)	4000

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты K_1 , K_2 .

Коэффициент K_1 устанавливается на календарный год коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предшествующем периоде. Коэффициент-дефлятор определяется и подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Коэффициент K_2 учитывает 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, площадь информационного поля электронных табло, площадь информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, площадь информационного поля наружной рекламы с автоматической сменой изображения, количество автобусов любых типов, трамваев, троллейбусов, легковых и грузовых автомобилей, прицепов, полуприцепов и прицепов-ропусков, речных судов, используемых для распространения и (или) размещения рекламы, и иные особенности.

При определении величины базовой доходности представительные органы муниципальных районов, городских округов, законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга могут корректировать (умножать) базовую доходность на корректирующий коэффициент K_2 .

Корректирующий коэффициент K_2 определяется как произведение установленных нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга значений, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности факторов, предусмотренных статьей 346.27 Кодекса.

При этом в целях учета фактического периода времени осуществления предпринимательской деятельности значение корректирующего коэффициента K_2 , учитывающего влияние указанных факторов на результат предпринимательской деятельности, определяется как отношение количества календарных дней ведения предпринимательской деятельности в течение календарного месяца налогового периода к количеству календарных дней в данном календарном месяце налогового периода.

Значения корректирующего коэффициента K_2 определяются для всех категорий налогоплательщиков представительными органами муниципальных районов, городских округов, законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга на календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно.

Налоговым периодом по единому налогу признается квартал.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15 % величины вмененного дохода.

Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, осуществляемое в соответствии с законодательством Российской Федерации, уплаченных за этот же период времени при выплате налогоплательщиками вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование, и на сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 % по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогопла-

тельщиками в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Контрольные вопросы

1. Кто имеет право перейти на уплату единого налога при упрощенной системе налогообложения?
2. В зависимости от чего установлены налоговые ставки?
3. Какие виды налогов заменяет единый налог при упрощенной системе налогообложения?
4. Что признается объектом налогообложения?
5. Какие виды деятельности могут облагаться единым налогом на вмененный доход?
6. Каким путем можно рассчитать размер вмененного дохода?

Глоссарий

Адвалорная ставка – ставка, начисляемая в процентах к стоимости товаров по отпускным ценам.

Акциз – косвенный налог, преимущественно на товары широкого потребления и отдельные виды услуг.

Бюджет – форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и органов местного самоуправления.

Бюджет развития РФ – составная часть федерального бюджета, формируемая в составе капитальных расходов федерального бюджета и используемая для кредитования, инвестирования и гарантийного обеспечения инвестиционных проектов.

Бюджет субъекта РФ (региональный бюджет) – форма образования и расходования денежных средств для обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам ведения субъекта РФ.

Валовая прибыль – часть валового дохода юридического лица, которая остается у него после вычета всех обязательных расходов.

Валовый доход – разница между выручкой предприятия (юридического лица) от реализации продукции и материальными затратами на производство, т.е. он включает заработную плату и прибыль или заработную плату и чистый доход.

Взнос – внесение в уплату чего-нибудь определенных сумм денег.

Внебюджетные специальные фонды – денежные фонды, имеющие целевое назначение (расширение социальных услуг населению, стимулирование развития отсталых отраслей инфраструктуры и т.д.), например, Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Государственный фонд занятости населения и др.

Государственный бюджет – финансовый план государства, имеющий силу закона и утвержденный Госдумой и Советом Федерации.

Государственный внебюджетный фонд – форма образования и расходования денежных средств, образуемых вне федерального бюджета и бюджетов субъектов РФ.

Государственный налог – налог, зачисляемый в доход государственного бюджета и регулируемый в плановом порядке.

Двойное налогообложение - обложение налогом объекта налогообложения иностранного участника в совместном предприятии при его переводе за границу и обложение этого же объекта в стране иностранного участника. Двойного налогообложения можно избежать путем учета в одной стране налогов, выплаченных в другой, либо освобождения налогового источника одной страны от налогообложения в другой.

Дивиденд - доход, получаемый акционером (участником) от юридического лица при распределении части прибыли по принадлежащему ему акциям (долям) в уставном (складочном) капитале этого юридического лица.

Доход – деньги или материальные ценности, получаемые от деятельности юридического лица, или получаемые от юридического лица физическим лицом.

Доходность - сравнительная величина, характеризующая отношение полученного дохода к базовому показателю.

Затраты – совокупность произведенных выплат в наличной и/или безналичной формах в связи с производством продукции, оказанием услуг, выполнением работ и их реализацией.

Законный представитель налогоплательщика – лицо, уполномоченное представлять налогоплательщика на основании закона.

Инвестиционный налоговый кредит – отсрочка налогового платежа, предоставляемая в целях стимулирования инвестиционной активности и обновления основных средств предприятия на основании кредитного соглашения с налоговыми органами.

Индивидуальный предприниматель – физическое лицо, зарегистрированное в

установленном порядке и осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в том числе частные нотариусы, частные охранники, частные детективы.

Источник выплаты дохода – юридическое или физическое лицо, от которого налогоплательщик получает доход.

Квота – доля участия в производстве, сбыте, экспорте и импорте, устанавливаемая для каждого из участников организации, или взнос в уставный фонд (капитал) организации, или ставка налога, взимаемая с единицы налогообложения.

Классификация налогов – группировка налогов, обусловленная методом их взимания, характером применяемых ставок, источником и объектом налогообложения и пр.

Косвенные налоги – налоги, взимаемые с населения государством путем повышения цен на товары (в основном на предметы первой необходимости), к которым относятся акцизы, таможенные пошлины и др.

Местные налоги и сборы – налоги и сборы, устанавливаемые представительными органами местного самоуправления самостоятельно в соответствии с федеральными законами.

Местный бюджет – бюджет муниципального образования, формирование, утверждение и исполнение которого осуществляют органы местного самоуправления.

Налоговая декларация – письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах, исчисленной сумме налога и другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога.

Налог – это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимается 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.

Налог на добавленную стоимость, НДС – налог на стоимость, добавляемую к продукции на каждой стадии производственного цикла, а также при ее приобретении конечным потребителем. Является одним из основных косвенных налогов во многих странах.

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

Налоговый контроль – контроль за обеспечением полноты и своевременности уплаты юридическими и физическими лицами налогов и других обязательных платежей. Контроль осуществляется в виде проверок.

Налоговая система – вся совокупность налогов и сборов, порядок их установления, взимания и отмены на территории РФ, полномочия и ответственность субъектов налоговых отношений.

Налоговая ставка – величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Различают твердые, пропорциональные, прогрессивные и регрессивные налоговые ставки.

Налоговая политика – комплекс мероприятий в области налогообложения, направленный на достижение целей пополнения бюджета государства.

Налоговое бремя – обобщенная характеристика действия налогов, указывающая на долю изъятий в совокупном доходе государства или отдельных налогоплательщиков.

Налоговое обязательство – экономическое отношение, в силу которого налогоплательщик обязан выполнить все необходимые требования по исчислению и уплате налога, а государства в праве требовать от налогоплательщика исполнения этого обязательства.

Налоговый агент – лицо, на которое в соответствии по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов и сборов.

Налоговый кадастр – перечень объектов налога с указанием их доходности.

Налоговый закон – постановление государственной власти, нормативный акт,

принятый государственной властью общеобязательные правила.

Налоговый кодекс – система налогов и сборов, взимаемых с налогоплательщиков в соответствующий бюджет, законодательно принятая в государстве.

Налоговый кредит - изменение срока уплаты налога налогоплательщиком на определенный срок при наличии определенных оснований, предусмотренных Налоговым кодексом или иным нормативным актом.

Налоговый резидент – физическое лицо, фактически находящиеся на территории РФ не менее 183 дней в календарном году.

Налоговый режим – особый порядок исчисления уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленных Налоговым кодексом.

Налогообложение – процесс установления и взимания налогов в государстве, определения видов налогов, налогоплательщиков, объектов налогообложения, налоговых ставок, носителей налогов, порядка уплаты налогов в соответствии с налоговой политикой государства и принципами налогообложения.

Налогоплательщик (субъект налога) – юридическое или физическое лицо, на которое законом возложена обязанность по уплате налога в бюджет соответствующего государственного образования.

Недоимка – сумма налога (сбора) неуплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок.

Нерезидент – юридическое лицо, действующее в данном государстве, но зарегистрированное как субъект хозяйствования в другом, или физическое лицо, действующее в данном государстве, но постоянно проживающее в другом.

Неустойка – денежное возмещение в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения одной из сторон какого-нибудь договорного обязательства.

Носитель налога – юридическое или физическое лицо, уплачивающие оклад налога субъекту налога, а не государству.

Объект налога (налогообложения) – операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика в соответствии с законодательством о налогах и сборах возникают обязанности по уплате налогов и сборов.

Оклад налога – сумма налога, исчисленная на весь объект налога за определенный период времени, подлежащая внесению в бюджет.

Организация – юридическое лицо, образованное в соответствии с законодательством РФ, а также иностранное юридическое лицо, компания или инок корпоративное образование, обладающие гражданской правоспособностью и созданное в соответствии с законами иностранного государства, международная организация, ее филиалы и представительства, созданные на территории РФ.

Оффшорная зона – ограниченная территория, в которой действуют особые льготные экономические условия. Оффшорная зона является разновидностью свободной экономической зоны.

Пеня – денежная сумма, устанавливаемая Налоговым кодексом (законом), которую налогоплательщик, плательщик сбора и налоговый агент должны выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов и сборов, в том числе уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, в более поздние по сравнению с установленным законодательством о налогах и сборах сроки.

Пошлина – денежные сборы, взимаемые соответствующими государственными органами при выполнении ими определенных функций в суммах, предусмотренных законодательством РФ.

Принципы налогообложения – это базовые идеи и положения, применяемые в налоговой сфере. Выделяют теоретические или всеобщие принципы и принципы по-

строения конкретной налоговой системы.

Процентная ставка – «цена» денежной ссуды, определяемая в виде отношения величины процента к величине денежной ссуды.

Прямой налог – налог, взимаемый с учтенного дохода налогоплательщика или со стоимости принадлежащего ему имущества.

Региональный налог (сбор) или налог (сбор) с субъекта РФ – установленный Налоговым кодексом или законом представительного органа РФ налог (сбор), обязательный к уплате на территории данного субъекта РФ.

Сбор – обязательный взнос, взимаемый с юридического или физического лица, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщика сбора государственными органами, органами местного управления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Сборщик налогов (сбора) – государственный орган, орган местного самоуправления, другой иной уполномоченный орган или должностное лицо, осуществляющее прием средств в уплату налога (сбора) от налогоплательщика (плательщика сбора).

Специальный налоговый режим – особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленном налоговым законодательством. Например, к специальным налоговым режимам можно отнести упрощенную систему налогообложения субъектов малого предпринимательства, систему налогообложения в свободных экономических зонах и др.

Структура цены – соотношение отдельных элементов цены, выраженное в процентах по отношению к цене.

Субъект налога – налогоплательщик (юридическое или физическое лицо), несущий юридическую ответственность за уплату налога (сбора).

Таможенная пошлина – налог, взимаемый при ввозе, вывозе или провозе товаров через территорию РФ.

Тариф – разновидность цены, плата, взимаемая с предприятий и населения за услуги (бытовые, коммунальные, транспортные и др.).

Таможенный тариф – свод ставок таможенных пошлин с указанием ставок таможенного налога на единицу данного товара.

Таможенная льгота – преимущество в виде снижения или отмены таможенных пошлин и ограничений, предоставляемое отдельным юридическим или физическим лицам.

Территориальные бюджеты – совокупность бюджетов республик, входящих в состав РФ, краев, областей, национальных округов, районов городов, поселков и сельских поселений.

Уклонение от уплаты налогов – преднамеренное сокрытие части налогов.

Уполномоченный представитель налогоплательщика – юридическое или физическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношении с налоговыми (таможенными) органами и другими государственными лицами.

Участники налоговых отношений – с одной стороны налогоплательщики (юридические, физические лица, плательщики сборов, налоговые агенты), с другой стороны – налоговые органы сбора и контроля за уплатой налогов и сборов (Министерство по налогам и сборам РФ и его органы, Министерство финансов РФ, министерства и ведомства субъектов РФ, Федеральная служба налоговой полиции, органы государственных внебюджетных фондов, государственные органы исполнительной власти и исполнительные органы местного самоуправления).

Физическое лицо – гражданин РФ, иностранный гражданин или лицо без гражданства, проживающие на территории Российской Федерации.

Функции налогообложения – функции, которые показывают, каким образом реализуется назначение налогов как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов.

Элементы налога – определенные законодательными актами государства принципы построения и организация взимания налогов, отражают его социально-экономическую сущность.

Юридическое лицо - организация, выступающая в качестве субъекта гражданства, в том числе хозяйственных прав и обязанностей, имеющая самостоятельный баланс, печать, расчетный счет в банке, другую символику и действующая на основании устава (положения).

Список литературы

1. Налоговый кодекс: Части первая и вторая.- М.: Омега-Л, 2009 – 672 с.
2. Налоги и налоговая система Российской Федерации : учебник и практикум для академического бакалавриата / под науч. ред. Л. И. Гончаренко. — М. : Издательство Юрайт, 2015. — 541 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.
3. Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение. Практикум : учебное пособие для вузов / В. Г. Пансков, Т. А. Левочкина. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 319 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.
4. Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В. Г. Пансков. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 382 с. — Серия : Бакалавр. Прикладной курс.
5. Налоги и налогообложение : учебник для СПО / под ред. Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 503 с. — Серия : Профессиональное образование.
6. Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / Л. Н. Лыкова. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 353 с. — Серия : Профессиональное образование.
7. Ордынская, Е. В. Организация и методика проведения налоговых проверок: учебник и практикум для СПО / Е. В. Ордынская ; под ред. Л. С. Кириной. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 406 с. — Серия: Профессиональное образование.
8. Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для академического бакалавриата / Л. Н. Лыкова. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 353 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.
9. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО / под ред. Г. Б. Поляка. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 474 с. — Серия: Профессиональное образование.
10. Налоговая политика государства : учебник и практикум для академического бакалавриата / под ред. Н. И. Малис. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 388 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.
11. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО / под ред. Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : Издательство Юрайт, 2016. — 495 с. — Серия : Профессиональное образование.
12. Зозуля, В. В. Налогообложение природопользования : учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В. В. Зозуля. — М. : Издательство Юрайт, 2015. — 257 с. — Серия : Бакалавр. Прикладной курс.
13. Черник, Д. Г. Теория и история налогообложения : учебник для академического бакалавриата / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев ; под ред. Д. Г. Черника. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 364 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.
14. Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика. В 2 т. Т. 1 : учебник и практикум для академического бакалавриата / В. Г. Пансков. — 5-е изд., перераб. и доп. — М. : Издательство Юрайт, 2016. — 336 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.
15. <http://base.garant.ru> Информационно-правовой портал «ГАРАНТ» Постатейные материалы к Налоговому кодексу РФ.
16. www.consultant.ru КонсультантПлюс: Практический комментарий основных изменений налогового законодательства с 2012 года.
17. <http://www.gradient-alpha.ru> Градиент Альфа в СМИ Комментарий к Налоговому кодексу РФ. Частям I и II (2010).
18. <http://atr-ltd.com/konsultirovanie/kommentarii-k-nalogovomu-kodek> Комментарии к Налоговому кодексу РФ.