

Государственное бюджетное профессиональное образовательное
учреждение Республики Дагестан
«Колледж экономики и предпринимательства»

Конспект лекций для студентов направления подготовки
по дисциплине:

«Наличие и налогообложение»

38.02.01 «Экономика и бух учет»

Заочной форм обучения

Г. Буйнакск

СОДЕРЖАНИЕ

<u>Тема 1.</u> Общее понятие налогов и налоговая политика государства	5
1.1. Экономическая сущность налогов	5
1.2. Налоговая политика государства.....	12
<u>Тема 2.</u> Налоговый контроль	17
2.1. Налоговый контроль: понятие, принципы, задачи и функции	17
2.2. Налоговые органы Российской Федерации, их права и обязанности	21
<u>Тема 3.</u> Федеральные налоги и сборы	29
3.1. Налог на добавленную стоимость.....	29
3.2. Акцизы	38
3.3. Налог на доходы физических лиц.....	44
3.4. Страховые взносы	54
3.5. Налог на прибыль	58
<u>Тема 4.</u> Региональные налоги	64
4.1. Транспортный налог	64
4.2. Налог на игорный бизнес.....	66
4.3. Налог на имущество организаций	71
<u>Тема 5.</u> Местные налоги и сборы	76
5.1. Налог на имущество физических лиц	78
5.2. Земельный налог.....	82
5.3. Торговый сбор	86

<u>Тема 6. Специальные налоговые режимы.....</u>	89
6.1. Сущность специальных налоговых режимов	89
6.2. Единый сельскохозяйственный налог	90
6.3. Упрощенная система налогообложения	93
6.5. Патентная система налогообложения.....	100
<u>Тема 7. Налоговый учет.....</u>	103
7.1. Налоговый учет по налогу на прибыль.....	103
7.2. Налоговый учет по упрощенной системе налогообложения	108
7.3. Налоговый учет по НДС.....	116
Библиографический список	123

Тема 1.

Общее понятие налогов и налоговая политика государства

1.1. Экономическая сущность налогов

1.2. Налоговая политика государства

1.1. Экономическая сущность налогов

В соответствии с Налоговым кодексом, под **налогом** понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Налоги как экономическая категория носят исторический характер. Они изменялись вместе с развитием государств и направлялись на выполнение государством своих функций.

Под **принципами налогообложения** следует понимать основные исходные положения системы налогообложения. Принципам налогообложения экономисты различных поколений придавали и придают большое теоретическое и практическое значение:

– принцип справедливости. Подданные государства должны участвовать в покрытии расходов правительства, каждый по возможности, сообразно своей относительной платежеспособности, т. е. соразмерно доходу, которым он пользуется под охраной правительства. Соблюдение этого

положения или пренебрежение им приведет к так называемому равенству или неравенству обложения;

– принцип определенности – налог, который обязан уплачивать каждый, он должен быть точно определен, а не произволен. Размер налога, время и способ его уплаты должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому;

– принцип удобства. Каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие наиболее удобны для плательщика;

– принцип экономии. Каждый налог должен быть так разработан, чтобы он извлекал из кармана плательщика возможно меньше сверх того, что он приносит государственному казначейству.

Учение о принципах налогообложения не стояло на месте. Основные принципы, разработанные А. Смитом, были изучены и дополнены новыми, экономически обоснованными положениями. В частности, немецкий экономист Адольф Вагнер выделяет **три группы принципов взимания налогов**:

1. Этические принципы обложения:

- всеобщность налогов;
- соразмерность обложения с платежеспособностью.

2. Принципы управления налогами:

- определенность обложения;
- удобства обложения и взимания налогов для их плательщиков;

– дешевизна взимания.

3. Народнохозяйственные принципы:

- надлежащий выбор источников налогов;
- правильная комбинация совокупности налогов в такую систему, которая обеспечивала бы, при возможности соблюдения этических принципов и принципов управле-

ния, а также достаточность поступления и эластичность на случай чрезвычайных государственных нужд.

В **НК РФ** (ст. 3) отмечаются следующие **принципы** налогообложения:

– принцип всеобщности и равенства налогообложения: каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. При установлении налогов должна учитываться фактическая способность налогоплательщика к уплате налога;

– принцип отсутствия дискриминационного характера налогов: налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и других подобных критериев. Кроме того, не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от форм собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала (кроме ввозных таможенных пошлин);

– принцип экономической определенности: налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными;

– соблюдение единого экономического пространства: не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство РФ и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории РФ товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций;

– принцип индивидуальной ответственности налогоплательщиков: ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы;

– принцип определенности элементов налогообложения: при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения;

– принцип точности и удобства уплаты налогов: акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый налогоплательщик точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить;

– принцип приоритетности налогоплательщика: все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

В современных условиях в основу системы налогообложения должны быть положены следующие основные принципы:

– принцип стабильности налогового законодательства;
– принцип открытости и доступности информации по налогообложению.

К элементам налога относятся:

- налогоплательщик;
- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговая ставка;
- налоговые льготы;
- налоговый период;
- порядок исчисления налога;
- срок уплаты налогов и сборов;
- порядок уплаты налогов и сборов

Налогоплательщиками (субъект налогообложения) и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы при наличии у лица объекта налогообложения.

Лица, осуществляющие прием средств от плательщиков налогов или сборов в уплату налогов и сборов и перечисле-

ние их в бюджет, называются **сборщиками налогов и сборов** (таможенные органы и органы связи).

Налоговая база – это стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения. Порядок определения налоговой базы устанавливается НК РФ. Налоговая база исчисляется по итогам каждого налогового периода. Она определяется на основе данных бухгалтерского учета либо иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению.

Налоговая ставка – важный элемент налога, который выражает величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. В практике налогообложения применяются процентные и твердые ставки. Процентные (адвалорные) ставки устанавливаются в процентах к налоговой базе.

Процентные ставки различают: пропорциональные, прогрессивные и регрессивные.

Пропорциональные ставки это ставки, которые применяются в одинаковом размере (единая процентная ставка) к объекту налогообложения без учета его величины. Они применяются, например, при исчислении налога на имущество организаций, налога на прибыль, налога на доходы физических лиц и др.

Прогрессивные ставки это такие ставки, величина которых возрастает по мере увеличения объекта налогообложения. Например, в настоящее время такие ставки применяются при исчислении налога на имущество физических лиц, на наследование или дарение.

Прогрессивное налогообложение может применяться как дополнение к пропорциональному налогообложению. Данная методика применялась при исчислении налога на прибыль по предприятиям союзного и республиканского подчинения при выполнении плана по прибыли.

Регрессивные ставки это ставки, величина которых уменьшается по мере увеличения объекта налогообложения. В настоящее время такие ставки применяются при исчислении единого социального налога.

Твердые (специфические) ставки устанавливаются в абсолютной сумме на единицу обложения, независимо от размеров дохода. Твердые ставки, например, установлены по транспортному налогу.

Налоговые ставки по федеральным налогам устанавливаются НК РФ, а также Правительством РФ в порядке и пределах, определяемых указанным Кодексом.

Налоговые ставки по региональным и местным налогам устанавливаются соответственно законами субъектов РФ и нормативными актами представительных органов местного самоуправления в пределах, установленных НК РФ.

Налоговые льготы – это полное или частичное освобождение от уплаты налогов и сборов отдельных категорий налогоплательщиков и плательщиков сборов в соответствии с действующим законодательством о налогах и сборах.

Под **налоговым периодом** принимается календарный год или иной период времени (месяц или квартал) применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате.

Порядок исчисления налога. Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налогового периода. Если законодательством о налогах и сборах обязанность по исчислению сумм налога возложена на налоговый орган или налогового агента, то в этих случаях не позднее 30 дней до наступления срока платежа налоговый орган направляет налогоплательщику налоговое уведомление.

Налоговое уведомление может быть передано руководителю организации (ее законному или уполномоченному представителю) или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку или другим способом, подтверждающим факт и дату его получения. В тех случаях, когда указанные лица уклоняются от получения налогового уведомления, то оно направляется по почте заказным письмом. Налоговое уведомление считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору.

При уплате налога и сбора с нарушением срока уплаты налогоплательщик (плательщик сборов) уплачивает пени. Сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от налоговых санкций за нарушение налогового законодательства. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения налогового обязательства по уплате налога или сбора, начиная со следующего дня их уплаты в размере $1/300$ действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ от неуплаченной суммы налога и сбора. Пени уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после их уплаты в полном объеме.

Порядок уплаты налогов и сборов – производится разовой уплатой всей суммы налога или в другом порядке, предусмотренном НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах.

Уплата налогов (сборов) производится в наличной или безналичной форме. Конкретный порядок уплаты налога устанавливается применительно к каждому налогу.

Фискальная функция – реализуется главное общественное назначение налогов – формирование финансовых ресурсов государства, аккумулируемых в бюджетной системе.

ме и внебюджетных фондах и необходимых для осуществления собственных функций.

Контрольная функция – появляется возможность количественного отражения налоговых поступлений и их сопоставления с потребностями государства в финансовых ресурсах. Благодаря контрольной функции оценивается эффективность налогового механизма, обеспечивается контроль за движением финансовых ресурсов, появляется необходимость внесения изменений в налоговую систему и бюджетную политику. Осуществление контрольной функции налогов, ее полнота и глубина в известной мере зависят от налоговой дисциплины. Суть ее в том, чтобы налогоплательщики своевременно и в полном объеме уплачивали установленные законодательством налоги. Эта функция налогово-финансовых отношений проявляется лишь в условиях действия распределительной функции.

Распределительная функция налогов обладает рядом свойств (регулирующее, стимулирующее, воспроизводственное), характеризующих многогранность ее роли в воспроизводственном процессе.

Экономическая функция налогов состоит в воздействии через налоги на общественное воспроизводство, т. е. любые процессы в экономике страны, а также социально-экономические процессы в обществе.

1.2. Налоговая политика государства

Налоговая политика – комплекс мер в области налогового регулирования, направленных на установление оптимального уровня налоговой нагрузки в зависимости от характера поставленных в данный момент макроэкономических задач.

ческих задач. Под налоговой политикой понимается также совокупность правовых действий органов власти и управления, определяющая направленное применение налоговых законов. Экономическое содержание налоговой политики заключается в единстве следующих составных частей:

1) создания научно обоснованной концепции развития налоговой системы;

2) определения основных направлений совершенствования налоговой системы как на современном этапе, так и в перспективе;

3) разработки и реализации практических действий и мер, позволяющих достичь поставленных целей.

Научный подход к выработке налоговой политики предполагает ее соответствие закономерностям общественного развития, постоянный учет выводов финансовой теории. Важным требованием при этом является комплексность, т. е. согласование мер, проводимых во всех звеньях налоговой системы. Экономически обоснованная налоговая политика преследует цель оптимизировать централизацию средств через налоговую систему и таким образом способна обеспечить потребности воспроизводства и рост общественного богатства. Исходной установкой при проведении налоговой политики служит не только установление правового порядка взыскания с налогоплательщиков налоговых платежей, но и всесторонняя оценка хозяйственно-экономических отношений, складывающихся под влиянием налогообложения. Следовательно, налоговая политика – это не автоматическое выполнение предписаний налоговых законов, а их совершенствование.

Формирование налоговой политики и создание налоговой системы происходят одновременно с развитием параллельных блоков реформы: изменениями в системе собственности, ценообразования, банковской сферы, денежно-кредитной политики и т. д. Поэтому в любой конкретный

временной промежуток каждый следующий шаг на пути создания системы налогообложения во многом определяется принятием конкретных решений по другим направлениям реформы.

На выбор варианта решения в области налоговой политики влияют следующие факторы:

- 1) общая экономическая ситуация в стране, характеризующаяся темпами роста (падения) производства;
- 2) уровень инфляции;
- 3) кредитно-денежная политика государства;
- 4) соответствие между сферой производства, находящейся под государственным контролем, и приватизированным сектором.

Оптимальный уровень налогового изъятия предполагает такое совокупное бремя, налагаемое на юридических и физических лиц, при котором налоги не оказывают угнетающего воздействия на предпринимательскую и инвестиционную *деятельность*, а также на жизненный уровень населения, одновременно обеспечивая в необходимом объеме поступления в бюджет. С одной стороны, нужно устанавливать достаточно жесткие и универсальные бюджетные ограничения с целью не допустить поддержки (посредством излишней дифференциации) неконкурентоспособных предприятий и отраслей, закрепляющей существующую нерациональную структуру производства. С другой стороны, следует использовать налоговые методы в качестве рычага воздействия на экономическое поведение хозяйствующих субъектов, что будет стимулировать их производственную и инвестиционную *деятельность*.

Таким образом, в основе формирования налоговой политики лежат две взаимоувязанные методологические посылки: использование налоговых платежей для формирования доходной части бюджетов разных уровней и решение фискальных задач государства; использование налогового

инструментария в качестве косвенного метода регулирования экономической деятельности.

Налоговую политику в зависимости от решаемых задач и длительности периода можно разделить на налоговую стратегию и налоговую тактику.

Налоговая стратегия – долгосрочный курс, рассчитанный на перспективу и предусматривающий решение концептуальных задач налоговой теории. В ходе разработки налоговой стратегии рассматривают тенденции развития налоговой системы.

Налоговая тактика – краткосрочный курс, предполагающий решение задач определенного этапа развития общества посредством изменения механизма взимания налогов и их перераспределения между бюджетами разных уровней. Налоговая тактика обладает большей гибкостью, чем налоговая стратегия, что обусловливается изменчивостью экономических условий и социальных факторов.

Стратегия и тактика неразделимы, если государство стремится к согласованию общественных, корпоративных и личных экономических интересов. Важно, чтобы налоговая политика текущего периода и стратегия не противоречили друг другу и соответствовали конституционным основам государства.

В экономической литературе рассматриваются три типа налоговой политики.

Первый тип – **политика максимальных налогов**, характеризующаяся принципом «взять все, что можно», т. е. высоким уровнем налоговых изъятий.

Второй тип – **политика разумных налогов** – общий уровень налогового бремени в государстве невысокий. Такая политика способствует развитию предпринимательской активности. Государство минимально вмешивается в экономические и социальные процессы.

Третий тип – **налоговая политика, предусматривающая достаточно высокий уровень налогообложения, но при значительной социальной защите.**

При сильной экономике все типы налоговой политики успешно сочетаются. Для России характерно сочетание первого и третьего типов налоговой политики. Одна из особенностей государственной налоговой политики – *эта-тизм*, отличительными признаками которого являются следующие: приоритет интересов государства, приоритет обязанностей налогоплательщиков перед их правами, нарушение государством им же установленных принципов и правил налогообложения.

Важное место в процессе реализации налоговой политики занимает **налоговое право** – система финансово-правовых норм, регулирующих отношения по установлению, введению и взиманию налогов путем издания соответствующих законодательных актов. Налоговое право устанавливает обязанность налогоплательщиков по уплате налогов, регламентирует процедуру исчисления и уплаты налогов, порядок налогового контроля и применения мер ответственности за нарушения налогового законодательства.

Основу правового обеспечения налоговых отношений составляют Конституция, Налоговый кодекс, федеральные законы и законы субъектов Российской Федерации по налогам.

В ходе осуществления налоговой политики, установленные законом правовые нормы, реализуются при планировании и контроле государственных доходов, формирующихся налоговым методом.

Тема 2.

Налоговый контроль

2.1. Налоговый контроль: понятие, принципы, задачи и функции

2.2. Налоговые органы Российской Федерации, их права и обязанности

2.1. Налоговый контроль: понятие, принципы, задачи и функции

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю над соблюдением о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ.

Налоговый контроль является составной частью финансового контроля и одним из видов государственного контроля.

Целью налогового контроля является предупреждение и выявление налоговых правонарушений (в том числе налоговых преступлений), а также привлечение к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство.

Цели налогового контроля реализуются путем решения определенных задач:

– обеспечение экономической безопасности государства при формировании публичных централизованных и децентрализованных денежных фондов;

– обеспечения надлежащего контроля за формированием государственных доходов и рациональным их использованием;

– улучшения взаимодействия и координации деятельности контрольных органов в Российской Федерации;

- проверки выполнения финансовых обязательств перед государством и муниципальными образованиями со стороны организаций и физических лиц;
- проверки целевого использования налоговых льгот;
- пресечения и профилактики правонарушения в налоговой сфере.

Объектами налогового контроля являются движение денежных средств в процессе аккумулирования публичных денежных фондов, а также материальные, трудовые и иные ресурсы налогоплательщиков.

Предметом налогового контроля выступают валютные и кассовые операции, сметы предприятий, налоговые декларации, использование налоговых льгот, бухгалтерская документация и т. д.

Налоговый контроль реализуется посредством процедурно-процессуальной деятельности налоговых органов, основу которой составляют обоснованные конкретные приемы, средства и способы, применяемые при осуществлении контрольных функций.

Форма налогового контроля – это способ конкретного выражения и организации контрольных действий.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных настоящим Кодексом.

При осуществлении налогового контроля не допускаются сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, налоговом агенте), полученной в нарушение положений Конституции Российской Федерации, Налогового Кодекса РФ,

федеральных законов, а также в нарушение требования об обеспечении конфиденциальности информации, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности адвокатскую тайну, аудиторскую тайну.

Формы налогового контроля складываются из установленных НК РФ прав налоговых органов:

- требовать от налогоплательщика или налогового агента документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, а также пояснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов;

- производить выемку документов при проведении налоговых проверок у налогоплательщика или налогового агента, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений, в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;

- вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах;

- осматривать (обследовать) любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества;

- контролировать соответствие крупных расходов физических лиц их доходам;

- привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;
- вызывать в качестве свидетелей и лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;
- создавать налоговые посты в порядке, установленном НК РФ.

Виды налогового контроля:

1. В зависимости от времени проведения:

- предварительный;
- текущий (оперативный);
- последующий.

Предварительный налоговый контроль проводится до отчетного периода по конкретному виду налога либо до решения вопроса о предоставлении налогоплательщику налоговых льгот, изменении сроков уплаты налогов и т.д.

Текущий налоговый контроль проводится во время отчетного налогового периода. Особенностью текущего налогового контроля является его проведение в ходе реализации хозяйственных или финансовых операций, т. е. в процессе ежедневной работы налогоплательщиков. Данный вид контроля основывается на бухгалтерском и налоговом учетах, первичных документах, инвентаризациях, порядке ведения кассовых операций, что позволяет и контролирующим органам, и подконтрольным субъектам быстро реагировать на изменения в финансовой деятельности, предупреждать нарушения налогового законодательства и, таким образом, предотвращать финансовые потери государственной или муниципальной казны.

Последующий налоговый контроль проводится после завершения отчетного периода путем анализа и ревизии бухгалтерской и финансовой документации. Главной целью последующего налогового контроля является оценка свое-

временности и полноты исполнения налоговой обязанности со стороны фискально обязанных лиц.

2. В зависимости от субъекта:

- налоговых органов;
- таможенных органов;
- органов внутренних дел;
- следственных органов.

3. В зависимости от места проведения:

- выездной – в месте расположения налогоплательщика;
- камеральный – по месту нахождения налогового органа.

Целью камеральной и выездной налоговых проверок является контроль над соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

2.2. Налоговые органы Российской Федерации, их права и обязанности

Важная роль в обеспечении эффективного функционирования налоговой системы РФ отводится налоговым органам, к которым в соответствии с действующим законодательством относится Министерство финансов РФ и Федеральная налоговая служба, включая ее структурные подразделения по всей территории государства.

Система налоговых органов в РФ построена в соответствии с административным и национально-территориальным делением, принятым в РФ, и состоит из трех звеньев. Каждый уровень системы и ее составляющие имеют свои функции и специфику.

Структура налоговых органов представлена на рисунке.

Министерство финансов РФ (Минфин России)	
Федеральная налоговая служба (ФНС России)	
Управления ФНС России по субъектам РФ	
Организации в ведении ФНС России	Межрегиональные и территориальные инспекции ФНС России

Структура налоговых органов РФ

Центральным органом управления налогообложением в РФ является ФНС России.

Основные функции, возложенные на ФНС России по контролю и надзору:

- за соблюдением законодательства РФ о налогах и сборах;
- за правильностью исчисления, полнотой, своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов и иных обязательных платежей;
- за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции;
- за соблюдением валютного законодательства в пределах компетенции налоговых органов;
- за информированием налогоплательщиков по вопросам налогового законодательства и разъяснением системы налогообложения.

ФНС России также является уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим:

- государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей;

– представление в делах о банкротстве и процедурах банкротства требований об уплате обязательных платежей и требований РФ по денежным обязательствам.

ФНС России находится в ведении Минфина России.

ФНС России руководствуется в своей деятельности Конституцией РФ, федеральными конституционными законами, федеральными законами, актами Президента РФ и Правительства РФ, международными договорами РФ, нормативными правовыми актами Минфина России, а также Положением о ФНС России.

ФНС России ведет деятельность непосредственно и через свои территориальные органы во взаимодействии с другими федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами, общественными объединениями и иными организациями.

ФНС России возглавляет руководитель, назначаемый на должность и освобождаемый от должности Правительством РФ по представлению министра финансов.

Структура налоговых органов утверждается приказом ФНС России. Каждый налоговый орган является самостоятельным юридическим лицом, но в то же время находится в вертикальной подчиненности и входит в единую централизованную систему.

Особенностью реформирования структуры налоговых органов является создание межрегиональных и межрайонных инспекций. В отличие от традиционных инспекций, осуществляющих контроль в зависимости от территориальной принадлежности налогоплательщика, межрегиональные и межрайонные инспекции строят свою работу исходя из категории налогоплательщика и его отраслевой принадлежности.

Межрегиональные инспекции по федеральным округам занимают промежуточное положение между федеральной налоговой службой и территориальными управлениями ФНС России.

Межрегиональные инспекции ФНС России по федеральным округам созданы:

– для осуществления взаимодействия с полномочными представителями Президента РФ в федеральных округах по вопросам, отнесенным к их компетенции;

– для контроля за соблюдением законодательства РФ о налогах и сборах на территории соответствующего федерального округа;

– для проведения налоговых проверок.

На межрегиональном уровне также существует семь межрегиональных инспекций по крупнейшим налогоплательщикам в следующих сферах:

– разведка, добыча, переработка, транспортировка и реализации нефти и нефтепродуктов;

– разведка, добыча, переработка, транспортировка и реализация природного газа;

– производство и оборот этилового спирта из всех видов сырья алкогольной, спиртосодержащей и табачной продукции;

– электроэнергетика, в том числе производство, передача, распределение и реализация электрической и тепловой энергии;

– производство и реализация продукции металлургической промышленности;

– оказание транспортных услуг;

– оказание услуг связи.

Налоговые службы на уровне субъектов РФ (республик, краев) выполняют следующие задачи:

– осуществляют контроль за соблюдением налогового законодательства на территории соответствующего субъекта РФ;

– обеспечивают поступление налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет.

Руководителя Управления ФНС России по субъекту РФ назначает руководитель ФНС России по согласованию с полномочным представителем Президента РФ по соответствующему субъекту Федерации.

Можно выделить два вида инспекций Федеральной налоговой службы межрайонного уровня:

– инспекции ФНС России, контролирующие территорию не одного, а нескольких административных районов;

– инспекции ФНС России, осуществляющие налоговый контроль за крупнейшими налогоплательщиками, которые подлежат налоговому администрированию на региональном уровне.

Права налоговых органов в соответствии со ст. 31 НК РФ:

– требовать от налогоплательщика документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты налогов, а также пояснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов (данное право реализуется при проведении налогового контроля; порядок истребования документов рассмотрен при описании форм и методов налогового контроля);

– проводить налоговые проверки в порядке, установленном НК РФ (проверки могут быть камеральными и выездными);

– приостанавливать операции по счетам налогоплательщиков в банках и налагать арест на имущество налогоплательщиков в порядке, предусмотренном НК РФ (операции по счетам приостанавливаются чаще всего в случае непредставления налоговых деклараций в срок, установленный законом, или в качестве одной из мер, обеспечиваю-

щих поступление налогов в бюджеты всех уровней; в случае непредставления декларации в установленный срок операции по счету приостанавливаются до момента ее представления; арест на имущество налагается в случаях, предусмотренных налоговым законодательством);

– производить выемку документов при проведении налоговых проверок у налогоплательщика, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений (выемка документов проводится, когда имеется достаточно оснований полагать, что документы будут сокрыты, изменены или уничтожены);

– осматривать (обследовать) любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества (осмотр помещения производится в рамках выездной налоговой проверки);

– определять суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет (внебюджетные фонды), расчетным путем на основе имеющейся информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках (суммы налогов определяются расчетным путем в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру (обследованию) производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения

учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги);

– взыскивать в бесспорном порядке с юридических лиц недоимки по налогам и сборам, а также взыскивать пени в порядке, установленном НК РФ (штрафные санкции взыскиваются только в судебном порядке; с индивидуальных предпринимателей и физических лиц все виды недоимок взыскиваются только в судебном порядке; с юридических лиц – в бесспорном или судебном порядке);

– требовать от банков документы, подтверждающие исполнение платежных поручений налогоплательщиков (это требование реализуется в порядке контроля налогоплательщиков, осуществляющих уплату налогов, а также банков, которые, выступая в роли налоговых агентов, перечисляют денежные средства в соответствующий бюджет);

– привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков (порядок привлечения для контроля рассмотрен при описании форм и методов налогового контроля);

– вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля (свидетель имеет право отказаться от дачи показаний в случаях, предусмотренных законодательством; при этом обязательно составляется протокол опроса свидетеля);

– заявлять ходатайства об аннулировании или приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности (данное право реализуется в случае грубых нарушений налогового законодательства, которые можно квалифицировать как преступления, а также неуплаты (неполной) уплаты налогов);

– предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски по вопросам, связанным с налогообложением

(для налогоплательщиков – физических лиц – суд общей юрисдикции, для юридических лиц – арбитражный суд).

Обязанности налоговых органов в соответствии со ст. 32 НКРФ:

– соблюдать законодательство о налогах и сборах – главная обязанность налоговых органов и их должностных лиц (законодательством предусмотрено, что при нарушении закона налоговыми органами налогоплательщик имеет право взыскать убытки, причиненные их неправомерными действиями);

– осуществлять контроль соблюдения законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов (порядок осуществления налогового контроля строго регламентирован НК РФ и иными законодательными и нормативными актами);

– вести в установленном порядке учет налогоплательщиков, включающий в себя своевременную постановку на налоговый учет, присвоение ИНН, КПП, своевременное снятие с учета налогоплательщика и т. д.;

– проводить разъяснительную работу по применению налогового законодательства и других законодательных и нормативных правовых актов, бесплатно информировать налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, представлять формы установленной отчетности и разъяснять порядок их заполнения, давать разъяснения о порядке исчисления и уплаты налогов и сборов (следует иметь в виду, что налоговый орган обязан ответить на запрос налогоплательщика в течение 30 дней);

– осуществлять возврат или зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, пеней и штрафов (налоговые органы обязаны принять решение об их зачете или возврате в течение 30 дней);

– соблюдать налоговую тайну (понятие «налоговая тайна» возникает с момента постановки налогоплательщика

на налоговый учет и заключается в том, что налоговый орган обязан хранить и не разглашать информацию о налогоплательщике – его учредителях, месте жительства, местонахождении, его оборотов по реализации и т. д.).

Тема 3.

Федеральные налоги и сборы

- 3.1. Налог на добавленную стоимость.
- 3.2. Акцизы.
- 3.3. Налог на доходы физических лиц.
- 3.4. Страховые взносы.
- 3.5. Налог на прибыль.

3.1. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) является универсальным косвенным налогом, который широко применяется в налоговых системах европейских стран.

В России НДС был введен на начальном этапе формирования современной налоговой системы на основании закона РФ «Об основах налоговой системы в РФ». Порядок его применения был установлен законом РФ от 6. 12. 1991 г. № 1991-1 «О налоге на добавленную стоимость» и сохранялся с учетом изменений и дополнений к названному закону до принятия 21 главы НК РФ, вступившей в силу с 1 января 2001 года.

В период с 1991 по 2000 г. неоднократно происходили изменения в отдельных элементах НДС. В частности, ме-

нялся круг плательщиков. Первоначально в состав плательщиков входили индивидуальные предприниматели в том случае, если их выручка от реализации товаров (работ, услуг) превышала 100 тыс. руб. в год (с 1992 г. – 500 тыс. руб. в год), а с 1996 г. и вплоть до принятия 21 главы НК РФ индивидуальные предприниматели не являлись плательщиками НДС.

Изменения затрагивали также объект обложения. Значительным изменением объекта обложения стало включение в него в 1992 году товаров, ввозимых на территорию РФ в соответствии с таможенными режимами, установленными таможенным законодательством РФ.

В части ставок НДС изменения проявлялись в последовательном снижении их размера. Первоначально была установлена единая ставка в размере 28 %, впоследствии стала применяться ставка 20 %, а по отдельным товарным группам пониженная ставка – 10 %. Начиная с 2001 года, порядок применения налога на добавленную стоимость регламентируется 21 главой НК РФ.

Плательщиками налога на добавленную стоимость являются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, перемещающие товары через таможенную границу Таможенного союза в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и Российской Федерации.

При незначительных объемах деятельности (за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки (без НДС) от реализации налогоплательщиками товаров (работ, услуг) не превысила в совокупности два миллиона рублей), организации и индивидуальные предприниматели, могут получить освобождение от обязанностей по уплате НДС. Не освобождаются от уплаты

НДС налогоплательщики, реализующие подакцизную продукцию и осуществляющие перемещение товаров через таможенную границу РФ.

Лица, использующие право на освобождение, направляют в налоговый орган по месту своего учета письменное уведомление и документы, установленные НК РФ, подтверждающие право на такое освобождение не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого они используют право на освобождение от НДС. Освобождение предоставляется на 12 последовательных календарных месяцев, в течение которых лица, получившие право на освобождение не могут от него отказаться. По окончании 12 месяцев освобождение можно продлить или отказаться от него.

В целях стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности право на освобождение от обязанностей налогоплательщика предоставляется организациям, получившим статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково». Освобождение предоставляется на десятилетний период с момента получения соответствующего статуса.

Объектом налогообложения являются операции по реализации товаров, работ и услуг, к ним относятся:

- реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, включая передачу на безвозмездной основе;
- передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, затраты на которые не включены в расходы при исчислении налога на прибыль организаций;
- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- ввоз товаров на территорию Российской Федерации.

В качестве **льгот** по НДС может рассматриваться освобождение некоторых операций от обложения налогом.

В НК РФ определен широкий круг операций, освобождаемых от обложения налогом на добавленную стоимость. Освобождение операций по реализации товаров и услуг, а также ввозу некоторых товаров на территорию РФ направлено на решение социально-экономических проблем. В этом проявляются возможности использования налогов в качестве инструмента государственного регулирования социальной и экономической сфер.

В число освобождаемых от налогообложения операций по реализации товаров, предоставлению услуг, выполнению работ, в частности, входят следующие:

- реализация многочисленных видов медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством РФ и предоставление медицинских услуг медицинскими организациями и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими медицинскую деятельность;

- услуги по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, предоставляемые государственными и муниципальными учреждениями социальной защиты лицам, необходимость ухода за которыми определена органами здравоохранения или органами социальной защиты населения;

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

- реализация продуктов питания, произведенных столовыми учебных заведений и медицинских организаций, детских дошкольных учреждений и реализуемых ими в этих учреждениях;

– услуги по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом общего пользования (кроме такси, в том числе маршрутного), морским, речным, железнодорожным или автомобильным транспортом (кроме такси, в том числе маршрутного) в пригородном сообщении;

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

– услуги в сфере образования по проведению некоммерческими образовательными организациями учебно-производственного или воспитательного процесса;

– услуг оказываемых учреждениями культуры и искусства в сфере культуры и искусства;

– реализация товаров (за исключением подакцизных) работ, услуг (за исключением посреднических), производимых и реализуемых общественными организациями инвалидов, среди членов которых инвалиды составляют не менее 80 %;

– осуществление банками банковских операций (за исключением инкассации);

– оказание услуг по страхованию, сострахованию и перестрахованию страховыми организациями, а также оказание услуг по негосударственному пенсионному обеспечению негосударственными пенсионными фондами;

– операции по реализации жилья и земельных участков.

Не подлежит налогообложению в числе прочего ввоз на таможенную территорию РФ:

– товаров (кроме подакцизных), ввозимых в качестве безвозмездной помощи (содействия) РФ;

– важнейших жизненно необходимых: изделий медицинского назначения; медицинской техники; протезно-ортопедических изделий;

– всех видов печатных изданий, получаемых государственными и муниципальными библиотеками и музеями по международному книгообмену;

– технологического оборудования, комплектующих и запасных частей к нему, ввозимых в качестве вклада в уставные (складочные) капиталы организаций.

Приведенные примеры операций, выводимых из-под обложения НДС, показывают, что предоставление льгот по НДС способствует повышению доступности социально значимых товаров и услуг для всех социальных слоев и групп населения.

Налоговой базой для исчисления НДС служит стоимость реализуемых товаров (работ, услуг) и стоимость ввозимых на территорию РФ товаров. При определении налоговой базы выручка (расходы) налогоплательщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка РФ соответственно на дату реализации товаров (работ, услуг) или на дату фактического осуществления расходов.

Моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из двух 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.

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

В налоговую базу по НДС включаются все доходы налогоплательщика, связанные с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), как в денежной, так и в натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

В том случае, если налогоплательщик осуществляет реализацию товаров, выполнение работ, оказание услуг, по которым установлены разные ставки налога на добавлен-

ную стоимость, необходимо определять налоговую базу отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг).

Налоговый период по налогу на добавленную стоимость устанавливается как квартал. При реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ уплата налога производится по итогам каждого налогового периода равными долями не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом.

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ уплата налога производится в соответствии с таможенным законодательством. По налогу на добавленную стоимость применяются три основные ставки: 0; 10 и 20 % и две расчетные (производные от основных): 9,09 и 16,66 %. Применение нулевой ставки направлено, прежде всего, на стимулирование экспорта. Применение пониженной ставки (10 %) направлено на обеспечение доступности продуктов питания, медицинской и печатной продукции для населения.

Налоговая ставка 0 % применяется в отношении ряда операций, в числе которых реализация:

- товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, при условии их фактического вывоза, подтвержденного в установленном порядке документами;
- услуг по международной перевозке товаров;
- услуг по перевозке пассажиров и багажа, в случае нахождения пункта отправления или пункта назначения за пределами территории РФ;
- работ и услуг, выполняемых в космическом пространстве и неразрывно связанных с ними подготовительных наземных работ.

Налоговая ставка 10 % применяется в отношении ряда операций, в числе которых реализация:

- продовольственных товаров и товаров для детей, перечни которых установлены в Налоговом Кодексе РФ;

– периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера;

– учебной и научной книжной продукции;

– лекарственных средств и изделий медицинского назначения отечественного и зарубежного производства.

Налоговая ставка 20 % применяется при реализации всех остальных товаров (работ, услуг), не отнесенных к операциям, облагаемым по ставке 0 или 10 процентов. Расчетные налоговые ставки 9,09 и 16,66 % являются производными соответственно от ставок 10 (10/110) и 20 (20/120) %. Они применяются в следующих случаях:

– при получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (работ, услуг) в виде авансовых платежей, финансовой помощи и т. п.;

– при удержании налога налоговыми агентами налогоплательщиков – иностранных лиц;

– при реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с НДС.

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ применяются налоговые ставки 10 и 20 % в зависимости от вида ввозимых товаров. Сумма налога рассчитывается как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. При применении различных ставок общая сумма налога определяется путем сложения сумм налогов, рассчитанных отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.

Налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг) обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг) сумму исчисленного налога. Покупателю выставляется счет-фактура не позднее пяти дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг), в которых сумма налога выделяется отдельной строкой.

Счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению. Налогоплательщик обязан составить счет-фактуру, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж. В счете-фактуре должны быть обязательные реквизиты, установленные Налоговым кодексом, в том числе: наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя; ставка и сумма налога, предъявляемая покупателю.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, общая сумма налога. Вычетам, в частности, подлежат суммы налога:

- предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории РФ или при ввозе товаров на таможенную территорию РФ для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения НДС;

- предъявленные продавцом покупателю и уплаченные продавцом в бюджет при реализации товаров в случае возврата этих товаров продавцу или отказа от них;

- исчисленные продавцами и уплаченные ими в бюджет с сумм авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров в случае расторжения соответствующего договора и возврата сумм авансовых платежей;

- исчисленные и уплаченные налогоплательщиком с сумм авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров.

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг) и документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога. Превышение сумм налоговых вычетов над суммами налога

подлежит возмещению налогоплательщику. Сумма превышения направляется в течение трех календарных месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом, на исполнение обязанностей налогоплательщика по уплате налогов или сборов. По истечении трех календарных месяцев, сумма, которая не была зачтена, подлежит возврату налогоплательщику по его письменному заявлению.

3.2. Акцизы

Акциз – это индивидуальный косвенный налог. В отличие от НДС он применяется в отношении определенного достаточно узкого круга товаров, называемых вследствие этого подакцизными товарами. Акциз разновидность косвенного налога, получившая наибольшее распространение в мировой практике косвенного налогообложения. Широкое применение акциза в налоговых системах различных стран объясняется, прежде всего, его фискальными возможностями. Считается также, что акцизы играют роль ограничителя потребления «социально вредных» товаров, например, таких как табачная и алкогольная продукция.

Кроме того, акцизы могут использоваться в качестве инструмента социально-экономического регулирования посредством определения круга подакцизных товаров. С помощью акцизов изымаются и в последующем через бюджетную систему перераспределяются повышенные доходы, получаемые при реализации отдельных товаров, в частности это относится к алкогольной продукции. С помощью обложения акцизами товаров, относящихся к предметам роскоши, в частности автомобилей в какой-то мере осуществляется перераспределение доходов от групп населения с высоким уровнем доходов к малообеспеченным категориям

граждан, получающим различные социальные пособия. В историческом прошлом России акцизы широко применялись в российской налоговой системе. В советский период времени они использовались в годы НЭПа, но впоследствии в ходе налоговой реформы 1930–1932 гг. акцизы были упразднены.

Акцизы вернулись в налоговую систему России в январе 1992 г. на основании принятого в декабре 1991 г. закона РФ «Об акцизах». На начальном этапе построения налоговой системы акцизы использовались преимущественно с позиций их фискальных возможностей. С учетом этого круг подакцизных товаров был очень широк. В него входили: вино-водочные изделия, этиловый спирт, пиво, табачные изделия, шины, легковые автомобили, грузовые автомобили с грузоподъемностью до 1,25 тонны, ювелирные изделия, бриллианты, изделия из хрусталя, ковры и ковровые изделия, меховые изделия, одежда из натуральной кожи и отдельные виды минерального сырья.

Изменения, которые происходили в дальнейшем в применении акцизов на отдельные виды товаров и минерального сырья, заключались в постепенном сужении перечня подакцизных товаров и одновременном росте ставок акцизов.

Начиная с 2001 года, порядок применения акцизов регламентируется 22 главой НК РФ.

Налогоплательщиками акциза являются совершающие операции, подлежащие налогообложению следующие лица:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, перемещающие товары через таможенную границу РФ.

Обязанность по уплате акцизов возникает в связи с производством и реализацией подакцизных товаров.

К подакцизным товарам, в частности, относятся:

- 1) спирт этиловый и спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9 %;
- 2) алкогольная продукция (водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, пиво и иные напитки с объемной долей этилового спирта более 0,5 %);
- 3) табачная продукция;
- 4) автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.);
- 5) автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- 6) прямогонный бензин.

Объектом обложения признаются следующие операции:

- 1) реализация, включая передачу на безвозмездной основе и по бартеру на территории РФ лицами произведенных ими подакцизных товаров;
- 2) продажа лицами переданных им по решению уполномоченных на то органов конфискованных и бесхозных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и подлежащих обращению в государственную или муниципальную собственность;
- 3) передача на территории РФ лицом произведенных им из давальческого сырья (материалов) подакцизных товаров собственнику такого сырья (материалов) либо другим лицам;
- 4) передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров;
- 5) передача на территории РФ лицами произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд;
- 6) передача на территории РФ лицами произведенных ими подакцизных товаров в уставный (складочный) капи-

тал организаций, в паевые фонды кооперативов, а также в качестве вноса по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности);

7) передача на территории РФ организацией произведенных ею подакцизных товаров своему участнику при его выходе (выбытии) из организации;

8) передача произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;

9) ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию РФ. В качестве льгот по акцизам можно рассматривать освобождение отдельных операций от налогообложения.

К операциям, освобождаемым от налогообложения, в числе прочих относятся следующие:

– передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации, кроме передачи этилового спирта для производства подакцизных товаров;

– реализация подакцизных товаров помещенных под таможенный режим экспорта, за пределы территории РФ;

– первичная реализация конфискованных и бесхозных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и подлежащих обращению в государственную или муниципальную собственность, на промышленную переработку под контролем таможенных или налоговых органов либо уничтожение.

Налоговая база при реализации (передаче) подакцизных товаров определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара в зависимости от установленных в отношении этих товаров налоговых ставок:

1) как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфи-

ческие) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения);

2) как стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисленная исходя из цен без учета акциза, налога на добавленную стоимость – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные налоговые ставки (в процентах). При этом налоговая база увеличивается на суммы, полученные за реализованные подакцизные товары в виде финансовой помощи, авансовых платежей, полученных в счет оплаты предстоящих поставок, либо иначе связанные с оплатой реализованных подакцизных товаров. При определении налоговой базы выручка налогоплательщика, полученная в иностранной валюте, пересчитывается в валюту РФ по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату реализации подакцизных товаров;

3) как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении для исчисления акциза при применении твердой (специфической) налоговой ставки и как расчетная стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисляемая исходя из максимальных розничных цен для исчисления акциза при применении адвалорной (в процентах) налоговой ставки – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки.

Налоговый период устанавливается как календарный месяц.

Налогообложение подакцизных товаров осуществляется по единым на территории РФ налоговым ставкам. Ставки акцизов в период действия закона РФ «Об акцизах» и после вступления в силу 21 главы НК РФ неоднократно изменялись, и общей тенденцией изменения является их повышение. Порядок определения суммы акциза зависит от типа применяемых ставок. По подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) нало-

говые ставки, сумма акциза исчисляется как произведение налоговой ставки и налоговой базы. Сумма акциза по подакцизным товарам, по которым установлены комбинированные ставки (сигареты и папиросы), определяется как результат сложения двух составляющих: части, исчисленной как произведение твердой ставки и объема реализованных товаров в натуральном выражении и части, исчисленной как соответствующая налоговой ставке процентная доля расчетной стоимости.

Общая сумма акциза при реализации подакцизных товаров определяется путем сложения сумм акциза, исчисленных для каждого вида подакцизных товаров, облагаемых акцизом по разным налоговым ставкам.

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму акциза по подакцизным товарам на установленные НК **налоговые вычеты**. Вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные налогоплательщиком:

- при приобретении подакцизных товаров, в дальнейшем использованных в качестве сырья для производства подакцизных товаров;

- по подакцизным товарам в случае их возврата покупателями;

- с сумм авансовых или иных платежей, полученных в счет оплаты предстоящих поставок подакцизных товаров.

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

Вычетам подлежат только суммы акциза, фактически уплаченные продавцам при приобретении подакцизных товаров или фактически уплаченные при ввозе подакциз-

ных товаров на таможенную территорию РФ. Сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет, определяется путем уменьшения общей суммы акциза на сумму налоговых вычетов. В том случае, если сумма налоговых вычетов превысит общую сумму акциза, превышение подлежит зачету в счет текущих или предстоящих в следующих налоговых периодах налоговых платежей.

По истечении трех налоговых периодов, следующих за отчетным, сумма, не зачтенная в счет исполнения обязательств по другим налоговым платежам, подлежит возврату налогоплательщику на основании его заявления. Уплата акциза при реализации подакцизных товаров производится не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Сроки и порядок уплаты акциза при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ устанавливаются таможенным законодательством РФ на основе положений Налогового кодекса.

3.3. Налог на доходы физических лиц

В соответствии с действующим законодательством все предприятия, учреждения, организации, индивидуальные предприниматели, выплачивающие доходы в пользу граждан, обязаны удерживать налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Таковы требования части второй НК РФ, гл. 23 «*Налог на доходы физических лиц*».

Данный налог является прямым федеральным налогом. Само налогообложение доходов физических лиц базируется на ряде *принципов*:

– равенство налогоплательщиков вне зависимости от социальной или иной принадлежности. Ставки налога еди-

ны для всех налогоплательщиков, получивших доход определенного вида;

- НК РФ устанавливает объект налогообложения – совокупный годовой доход физического лица;

- возложение на работодателя обязанности взимать и перечислять в бюджет налоги с доходов, выплачиваемых им своим или привлеченным работникам, т. е. принцип первичного взимания налога у источника получения доходов. Следовательно, недопущение уплаты этого налога за плательщика. Налог должен исчисляться только с личного дохода граждан и уплачиваться ими за счет этого дохода. Предприятия в данном случае выступают налоговыми агентами;

- принцип предоставления в определенных случаях декларации о совокупном годовом доходе;

- установление необлагаемого налогом минимума годового совокупного дохода, на который уменьшается сумма дохода, называемого стандартным *налоговым вычетом*;

- принцип предоставления отдельным категориям налогоплательщиков целевых налоговых льгот (в форме доходов, не подлежащих налогообложению), направленных на решение важнейших социальных задач. В Налоговом кодексе этот принцип представлен стандартными, социальными, профессиональными и имущественными вычетами;

- объектом обложения данным налогом служит именно доход, реально полученный налогоплательщиком, что является важнейшим принципом.

На основании ст. 207 НК РФ «Налогоплательщик» налогоплательщиком НДФЛ являются:

- физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации;

- физические лица, получающие доходы от источников Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации.

На основании ст. 209 НК РФ «*Объект налогообложения*» объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

– налоговыми резидентами – от источников в РФ и за ее пределами;

– не налоговыми резидентами – от источников в РФ.

На основании ст. 210 НК РФ «*Налоговая база*» при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные в денежной или натуральной формах, а также доходы в виде материальной помощи.

Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда производятся какие-то удержания, то они не уменьшают налоговую базу.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, по которым установлены разные налоговые ставки.

Для доходов, облагаемых по ставке 13 %, налоговая база определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению и уменьшенных на сумму налоговых вычетов.

Если сумма налоговых вычетов окажется больше суммы доходов, облагаемых по ставке 13%, то налоговая база принимается равной нулю. Эта разница не принимается на следующий налоговый период.

Для доходов, в отношении которых предусмотрены другие налоговые ставки, налоговая база определяется как денежное выражение этих доходов, подлежащих налогообложению, но налоговые вычеты к ним не применяются.

Доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ, установленному на дату фактического получения доходов.

На основании ст. 217 НК РФ «*Доходы, не подлежащие налогообложению*» (освобожденные от налогообложения) не подлежат налогообложению виды доходов физических лиц:

- 1) государственные пособия, кроме пособий по временной нетрудоспособности;
- 2) государственные пенсии;
- 3) все виды компенсационных выплат, связанных с:
 - возмещением вреда здоровью, причиненного увечьем или иным повреждением;
 - бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг;
 - оплатой стоимости и выдачей полагающегося натурального довольствия;
 - оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, получаемых спортсменами для тренировок в спортивных соревнованиях;
 - увольнением работников, кроме компенсации за неиспользованный отпуск;
 - гибелью военнослужащих или государственных служащих при исполнении служебных обязанностей;
 - повышением профессионального уровня работников;
 - исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов);
 - вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко;
- 4) алименты, получаемые налогоплательщиком;
- 5) суммы, получаемые в виде грантов (безвозмездная помощь), предоставленных для поддержания науки, образования, культуры, искусства международными организациями;
- 6) международные, иностранные или российские премии за выдающиеся достижения в области науки, техники, образования, науки, культуры, литературы, искусства;
- 7) единовременная материальная помощь, оказываемая в связи с ущербом от стихийного бедствия, семьям умершего работника;

- 8) компенсация стоимости санаторно-курортных путевок;
- 9) лечение и медицинское обслуживание своих работников;
- 10) стипендии учащихся, студентов;
- 11) суммы оплаты труда в иностранной валюте, полученные из федерального бюджета для работы за границей в пределах норм;
- 12) доходы, полученные от продажи продукции, выращенной в личных подсобных хозяйствах (скота и др.);
- 13) доходы членов крестьянского хозяйства;
- 14) доходы от сбора и сдачи лекарственных растений и ягод;
- 15) доходы семейных общин и малочисленных народов на севере;
- 16) доходы охотников любителей;
- 17) доходы, полученные в порядке наследования или дарения;
- 18) доходы, полученные от акционерных обществ акционерами;
- 19) призы, полученные спортсменами на олимпийских играх, чемпионатах;
- 20) суммы, выплаченные детям – сиротам до 24 лет на обучение в образовательных учреждениях;
- 21) суммы оплаты технических средств для профилактики инвалидности;
- 22) вознаграждения за передачу кладов в государственную собственность;
- 23) доходы индивидуальных предпринимателей, являющиеся плательщиками единого налога на вмененный доход;
- 24) проценты по государственным казначейским обязательствам, облигациям и ценным бумагам;
- 25) доходы, получаемые детьми – сиротами и детьми малообеспеченных семей от благотворительных фондов;

26) доходы в виде процентов по вкладам в банках на территории РФ, а также, если ставка не больше 9 % по вкладам в иностранной валюте;

27) доходы, не превышающие 2 000 рублей, полученные в виде подарков, материальной помощи;

28) доходы солдат, матросов, сержантов, старшин, проходящих военную службу по призывам;

29) суммы, выплачиваемые физическим лицам избирательными комиссиями;

30) выплаты, производимые профкомами членов профсоюза за счет членских взносов;

31) выигрыши по облигациям государственных займов РФ.

Налоговые вычеты бывают следующие:

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

На основании ст. 218 НК РФ «*Стандартные налоговые вычеты*» при определении размера налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение стандартных налоговых вычетов:

1) в размере *3000 рублей* за каждый месяц налогового периода для лиц:

– получивших лучевую болезнь, инвалидность от радиации на Чернобыльской АС;

– принимавших участие в 1988–1990 г. в работах по объекту «Укрытие»;

– участвовавших в испытании ядерного оружия в атмосфере до 31.01.1963 г.;

– инвалидов Великой отечественной войны;

– инвалидов 1, 2, 3 группы полученных при защите СССР, РФ и др.;

2) налоговые вычеты в размере *500 рублей* за каждый месяц предоставляются налогоплательщикам:

- героям Советского Союза, РФ;
- блокадники, узники канцелярских лагерей;
- лиц; отдавших свою жизнь для спасения жизни других людей;
- родителей и супругов военнослужащих, погибших при защите СССР, РФ;
- граждан, выполнявших интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия и т. д.;

3) налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на родителя, супруга (супругу) родителя, усыновителя, на обеспечении которых находится ребенок, в следующих размерах:

- 1 400 рублей – на первого ребенка;
- 1 400 рублей – на второго ребенка;
- 3 000 рублей – на третьего и каждого последующего ребенка;
- 12 000 рублей – на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом 1 или 2 группы.

Налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок, в следующих размерах:

- 1 400 рублей – на первого ребенка;
- 1 400 рублей – на второго ребенка;
- 3 000 рублей – на третьего и каждого последующего ребенка;
- 6 000 рублей – на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ордина-

тора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом 1 или 2 группы.

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 данный налоговый вычет.

При этом физическим лицам, у которых ребенок (дети) находится (находятся) за пределами Российской Федерации, налоговый вычет предоставляется на основании документов, заверенных компетентными органами государства, в котором проживает (проживают) ребенок (дети).

Налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета.

Налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщика (за исключением доходов от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации), исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 настоящего Кодекса) нало-

говым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 350 000 рублей.

Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 350 000 рублей, налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не применяется.

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

На основании ст. 219 НК РФ «*Социальные налоговые вычеты*» налогоплательщик имеет право на получение вычетов:

- в сумме доходов, перечисленных на благотворительные цели;

- в сумме, уплаченной за свое обучение, за обучение детей, но не более 50 тыс.;

- в сумме, уплаченной за услуги по лечению в размере стоимости лекарственных препаратов для медицинского применения, назначенных им лечащим врачом и приобретаемых налогоплательщиком за счет собственных средств.

На основании ст. 210 НК РФ «*Имущественные налоговые вычеты*» налогоплательщик имеет право на получение вычетов в суммах:

- полученных от продажи жилых домов, квартир, дач, садовых домиков, земельных участков, но не превышающих 1 000 000 рублей;

- израсходованных на новое строительство или приобретение жилого дома, но не превышающих 1 000 000 рублей.

На основании ст. 221 НК РФ «*Профессиональные налоговые вычеты*» предоставляются данные вычеты категориям налогоплательщиков:

- индивидуальные предприниматели;

- налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ по договорам гражданского характера;

– налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения за создание произведений науки, литературы, искусства и др.

Налогоплательщики реализуют право на получение профессиональных налоговых вычетов путем подачи письменного заявления налоговому агенту.

На основании ст. 224 НК РФ «Налоговые ставки» налоговые ставки устанавливаются в размере:

13 % – основная ставка для всех категорий налогоплательщиков;

35 % – в отношении выигрышей и призов, страховых выплат по договору добровольного страхования;

30 % – в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ;

9 % – в отношении доходов от долевого участия в деятельности организации полученных в виде дивидендов.

На основании ст. 225 НК РФ «Порядок исчисления налога»:

– сумма налога уменьшается на сумму налогового вычета и исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы;

– общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных по разным ставкам;

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

– сумма налога определяется в полных рублях.

На основании ст. 229 НК РФ «Налоговая декларация» налоговую декларацию обязаны представлять категории налогоплательщиков:

– физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица;

- частные нотариусы и другие лица, занимающиеся частной практикой;
- физические лица, получившие доходы от физических лиц на основе заключенных договоров гражданско-правового порядка найма или аренды имущества;
- физические лица, получившие доходы от продажи собственного имущества;
- физические лица, получившие выигрыши по лотереи и т. д.

Налоговая декларация предоставляется не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. В налоговых декларациях физические лица указывают:

- все полученные в налоговом периоде доходы;
- источники выплаты доходов;
- налоговые вычеты;
- сумма налога, удержанная налоговыми агентами;
- суммы фактически уплаченных в течение налогового периода авансовых платежей;
- сумма налога, подлежащая доплате или возврату по итогам налогового периода.

3.4. Страховые взносы

Страховые взносы – это неналоговый сбор, который обязаны уплачивать все организации, а также индивидуальные предприниматели в РФ.

К страховым взносам относятся:

- страховые взносы на обязательное пенсионное страхование (ОПС), уплачиваемые в Пенсионный фонд РФ;
- страховые взносы на обязательное социальное страхование по временной нетрудоспособности и в связи с ма-

теринством, уплачиваемые в Фонд социального страхования РФ;

– страховые взносы на обязательное медицинское страхование (ОМС), уплачиваемые в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ;

– страховые взносы на травматизм (страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний).

Главным среди них является Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ, который ввел систему страховых взносов в РФ.

Закон 212-ФЗ устанавливает:

– круг плательщиков взносов;

– облагаемый объект и базу;

– тарифы страховых взносов;

– порядок уплаты страховых взносов и контроль за их уплатой;

– ответственность за нарушение законодательства о страховых взносах;

– процедуру обжалования актов контролирующих органов и действий (бездействия) их должностных лиц.

К плательщикам страховых взносов относятся:

1. Лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам (по трудовым или некоторым гражданско-правовым договорам):

– организации;

– индивидуальные предприниматели;

– главы крестьянских фермерских хозяйств;

– физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями, но использующие наемный труд других физических лиц для решения своих бытовых проблем (например, когда нанимается няня для ребенка или домработница).

2. Индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, частные детективы и другие лица, которые осуществляют частную практику, уплачивают страховые взносы за себя и не производят выплат другим физическим лицам.

Если плательщик страховых взносов относится одновременно к нескольким указанным категориям (например, нотариус, имеющий наемных работников), то он исчисляет и уплачивает страховые взносы по каждому основанию.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей **объектом обложения** признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые:

- в пользу физических лиц, работающих по гражданско-правовым договорам и трудовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, за исключением вознаграждений, начисленных в пользу индивидуальных предпринимателей, адвокатов, нотариусов и иных лиц, которые осуществляют частную практику;

- по договорам: авторского заказа; об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства; издательскому лицензионному договору; лицензионному договору о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства;

- в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с действующим законодательством.

База для начисления страховых взносов для плательщиков страховых взносов равна сумме выплат и иных вознаграждений, начисленных плательщиками страховых взносов в пользу физических лиц, за исключением сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами, за расчетный период.

При этом база для начисления страховых взносов рассчитывается отдельно по каждому физическому лицу с на-

чала расчетного периода по окончании каждого календарного месяца нарастающим итогом.

При расчете базы учитываются вознаграждения, выплаченные как в денежной, так и в натуральной форме.

Базой по выплатам в натуральной форме является стоимость товаров (работ, услуг), полученных физическим лицом.

Для плательщиков страховых взносов установлены **периоды для подведения** итогов по уплате взносов – расчетный и отчетный периоды.

Расчетным периодом по страховым взносам признается календарный год.

По его итогам завершается формирование базы по страховым взносам за год, определяется сумма взносов к уплате в бюджеты фондов.

Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев, календарный год.

По итогам отчетных периодов страхователи, производящие выплаты физическим лицам, должны представлять во внебюджетные фонды расчеты по начисленным и уплаченным страховым взносам.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей датой осуществления выплат и вознаграждений является:

– день начисления выплат и иных вознаграждений в пользу работника (физического лица, в пользу которого осуществляются выплаты и иные вознаграждения).

Для физических лиц, не признаваемых индивидуальными предпринимателями:

– день осуществления выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица.

3.5. Налог на прибыль

Этот налог регулируется гл. 25 Налогового кодекса РФ с изменениями и дополнениями. Это один из основных видов налогов, которые пополняют региональные бюджеты.

Согласно ст. 246 НК РФ **плательщиками налога на прибыль** являются:

- Юридические лица РФ всех форм собственности;
- Представительства иностранных юридических лиц или те компании, кто просто получает доход от источников, которые расположены в РФ.

В соответствии со ст. 247 НК РФ, **объектом налогообложения** является прибыль, которую получил налогоплательщик.

Под **прибылью** следует понимать разницу между полученными в отчетном периоде доходами и произведенными в этом же отчетном периоде расходами. Прибыль, которая подлежит обложению налогом, определяется с начала года нарастающим итогом.

Согласно ст. 248 НК РФ, **доходы** – это выручка от реализации, которая получена, как по основному виду деятельности, так и от внереализационных доходов, а так же выручка, полученная от других видов деятельности. Следует отметить, что все доходы, при определении базы налогообложения, начисляются без акциза и без НДС.

Существуют операции, определение дохода от которых имеет свои особенности:

- доходы, которые получены от долевого участия в прочих организациях;
- доходы от деятельности, которая связана с эксплуатацией объектов обслуживающих хозяйств и производств;
- доходы, которые получены от договоров доверительного управления имуществом;

- доходы, которые получены от передачи имущества в уставный капитал;
- доходы, полученные участниками договора обычного товарищества;
- доходы, которые получены согласно договоров по уступке или переуступке права требования;
- доходы от операций с ценными бумагами;
- доходы от курсовой разницы;
- доходы от предоставления прав интеллектуальной собственности.

Под **расходами**, согласно ст. 252 НК РФ, понимают все затраты должны иметь документальное подтверждение, так же они должны быть обоснованы сточки зрения экономики предприятия.

Расходы делятся на производственные (стоимость сырья и материалов, зарплата сотрудников, амортизация основных средств и др.) и на внереализационные (судебные сборы, отрицательная курсовая разница, арбитражные пошлины и др.). Кроме того, в ст. 270 НК РФ приведен список расходов, которые не включаются в затраты предприятия при определении базы налогообложения прибыли. К таким расходам относятся, например, взносы в уставный фонд, начисленные дивиденды, пени и штрафы, которые уплачены в бюджет, затраты, которые связаны с переоборудованием и модернизацией основных фондов, погашение кредитов и др.

Если в отчетном периоде определен отрицательный результат, т.е., когда расходы превышают доходы, то налоговая база в данном периоде признается равной нулю. В целях налогообложения убытки принимаются в особом порядке, это порядок регулирует ст. 283 НК РФ. Так, например, плательщик, который понес убытки, имеет право уменьшить на сумму убытков базу налогообложения последующих налоговых периодов.

Важно помнить, что исчисление базы налогообложения, согласно ст. 313 НК РФ, происходит на основании данных налогового учета.

Налог на прибыль не начисляется на прибыль тех плательщиков, которые переведены на упрощенную систему налогообложения, на единый налог на вмененный доход (ЕНВД), а также на прибыль предприятий, которые являются плательщиками сельскохозяйственного налога.

В соответствии со ст. 271 и 272 НК РФ, налог на прибыль рассчитывается **двумя способами учета** доходов и расходов: методом начисления и кассовым методом.

При **методе начисления**, как доходы, так и расходы учитываются в том периоде, когда они возникли, независимо от того, когда фактически поступили, или были выплачены деньги.

При **кассовом методе** доходы признаются в тот момент, когда деньги поступили на расчетный счет или в кассу субъекта хозяйствования, а расходы признаются в тот момент, когда субъект хозяйствования погасил свое обязательство перед поставщиком.

Субъект хозяйствования вправе сам выбрать, любой из двух методов начисления или кассовый он будет применять.

Налоговым Кодексом предусмотрены некоторые ограничения по применению кассового метода, банковские учреждения не имеют права его использовать. Кроме того, если предприятие решило перейти на кассовый метод, то это возможно только при условии, что его выручка от реализации, без учета НДС, за каждый из предыдущих четырех кварталов в среднем не может превышать одного миллиона рублей за каждый квартал. Такие же ограничения по объему выручки должны соблюдаться и на протяжении того времени, когда предприятие использует кассовый метод определения выручки. В противном случае, предприятие с начала текущего года обязано перейти на метод начисления.

Метод, который выбрало предприятие, должен быть утвержден приказом по учетной политике предприятия на текущий год.

Основная **ставка налога на прибыль**, в соответствии со ст. 284 НК РФ, равна 20 процентам. Сумма налога в размере 2 процентов подлежит перечислению в федеральный бюджет РФ, а 18 процентов подлежит перечислению в региональный бюджет. Для некоторых видов деятельности ставка налога на прибыль, который подлежит зачислению в бюджеты субъектов РФ, специальными законами этих субъектов может быть понижена, но она не может быть ниже 13,5 %. Особый порядок предусмотрен и для налогообложения налогом на прибыль дивидендов.

В соответствии со ст. 285 НК РФ налоговым периодом считается календарный год. Налоговый период делится на четыре отчетных периода: первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года и год. В свою очередь, отчетные периоды для налогоплательщиков, которые исчисляют ежемесячные авансовые платежи, считаются месяц, два месяца, три месяца и так до окончания календарного года.

Согласно ст. 286 и 287 НК РФ, по результатам отчетного периода налогоплательщики должны исчислить сумму авансового платежа, рассчитанного исходя из существующей ставки налога и прибыли, которую рассчитывают нарастающим итогом.

Сумма налога на прибыль по итогам работы первого квартала равна сумме налога от прибыли, которая получена в первом квартале текущего года. Авансовый платеж за полугодие равен сумме налога от прибыли, которая получена за полугодие, за вычетом суммы авансового платежа, уплаченной за первый квартал. Сумма налога на прибыль, по итогам работы за девять месяцев, равна сумме налога на прибыль за девять месяцев за минусом суммы налога, которая была уплачена за первый квартал и полугодие.

На протяжении каждого отчетного периода предприятия осуществляют ежемесячные авансовые платежи. Для этого, после окончания отчетного периода, нужно вывести сумму налога на прибыль, а затем ее нужно сравнить с суммой ежемесячных платежей, которые были сделаны в этом периоде. Если сумма ежемесячных авансовых платежей оказалась меньше итоговой суммы налога на прибыль, предприятие обязано разницу доплатить в бюджет. Если же образовалась переплата, то она будет учтена в уплате налога будущих периодах.

Суммы ежемесячного авансового платежа исчисляется следующим образом:

– за три месяца 1 квартала года уплачивается авансовый платеж, сумма которого равна сумме налога, уплаченной в последнем квартале предыдущего года.

– за каждый из трех месяцев 2 квартала года уплачивается $1/3$ от суммы авансового платежа за первый квартал.

– за каждый из трех месяцев 3 квартала года уплачивается $1/3$ от суммы авансового платежа по итогам полугодия, за вычетом авансового платежа по результатам работы первого квартала.

– за каждый из трех месяцев 4 квартала года уплачивается $1/3$ от суммы авансового платежа по итогам девяти месяцев за минусом авансового платежа по результатам полугодия.

Субъекты хозяйствования могут стать плательщиками ежемесячных авансовых платежей, которые определяются согласно фактически полученной прибыли. Для этого они должны уведомить об этом свою налоговую инспекцию, причем сделать это они должны до 31 декабря года, который предшествует году перехода. При этом авансовые платежи будут исчисляться согласно фактически полученной прибыли и существующей ставки налога.

Налоговым кодексом предусмотрено, что авансовые платежи могут платить 1 раз в квартал:

- субъекты хозяйствования, выручка от реализации которых, без НДС, в течение четырех предыдущих кварталов не превышала в среднем десяти миллионов рублей за квартал;
- автономные и бюджетные учреждения;
- иностранные компании, которые осуществляют в РФ свою деятельность через постоянные представительства;
- организации, которые не имеют своей целью проводить коммерческую деятельность, соответственно они не имеют дохода от реализации;
- участники простых товариществ;
- инвесторы, которые инвестируют соглашения о разделе продукции;
- приобретатели, которые имеют выгоду по договорам доверительного управления.

По итогам года налог должен быть уплачен не позднее 28 марта следующего года. Авансовые платежи по итогам отчетного периода должны быть уплачены в срок не позднее 28 дней после окончания отчетного периода. Ежемесячные авансовые платежи должны быть уплачены до 28-го числа каждого месяца. Налогоплательщики, которые исчисляют ежемесячные авансовые платежи по фактически полученной прибыли, уплачивают их в срок до 28-го числа месяца, который следует за месяцем, начисления налога.

Все уплаченные ежемесячные суммы авансовых платежей, принимают участие в расчете авансовых платежей по итогам отчетного периода, точно так же, как и авансовые платежи по итогам отчетного периода принимают участие в расчетах налога по итогам налогового периода.

Согласно ст. 2879 НК РФ, все юридические лица, должны предоставлять в налоговую инспекцию декларации по налогу на прибыль по итогам отчетных и налоговых периодов, причем делать это они должны независимо от того, имеют ли они налогооблагаемый доход.

Декларацию по налогу на прибыль по итогам налогового года необходимо предоставлять в срок не позднее 28 марта следующего года. Некоммерческие организации, сдают декларацию упрощенной формы. Предприятия, которые отчетным периодом считают квартал, полугодие и девять месяцев, должны отчитаться в срок до 28 апреля, до 28 июля и до 28 октября. Организации, для которых отчетными периодами является месяц, отчитываются до 28 числа следующего месяца.

Тема 4.

Региональные налоги

- 4.1. Транспортный налог.
- 4.2. Налог на игорный бизнес.
- 4.3. Налог на имущество организаций.

4.1. Транспортный налог

Условия взимания транспортного налога оговорены в гл. 28 «Транспортный налог» НК РФ.

На основании ст. 357 НК РФ **налогоплательщиками** являются лица, на которых в соответствии с законодательством зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

По транспортным средствам, зарегистрированным на физических лиц, приобретенным и переданным ими на основании доверенности на право владения и распоряжения,

налогоплательщиком является лицо, указанное в этой доверенности.

На основании ст. 358 НК РФ **объектом налогообложения** признаются автомобили, мотоциклы, автобусы, самолеты, вертолеты, яхты, катера и другие транспортные средства.

Не являются объектом налогообложения:

- весельные и моторные лодки с двигателем мощностью не свыше пяти лошадиных сил;
- легковые автомобили, оборудованные для использования инвалидами до 100 лошадиных сил;
- промысловые морские и речные суда;
- пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда;
- тракторы, комбайны, зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей;
- транспортные средства, принадлежащие органам исполнительной власти, где предусмотрена военная служба;
- транспортные средства, находящиеся в розыске;
- самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы.

На основании ст. 359 НК РФ **налоговая база** определяется:

- по транспортным средствам, имеющим двигатели – мощность двигателя в лошадиных силах;
- по водным самоходным транспортным средствам – валовая вместимость в регистровых тоннах;
- по водным и воздушным транспортным средствам, не имеющим двигателя – единица транспортного средства.

Налоговая база определяется отдельно по каждому транспортному средству.

На основании ст. 360 НК РФ **налоговым периодом** признается календарный год.

Налоговые ставки указаны в законе Омской области № 407-ОЗ.

Налоговые ставки могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов РФ, но не более чем в пять раз.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют сумму налога самостоятельно.

Сумма налога, подлежащая уплате, налогоплательщиками являются физические лица, исчисляется налоговыми органами на основании сведений предоставленных органов государственной регистрации транспортных средств на территории РФ.

Сумма налога исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

Уплата налога производится налогоплательщиками по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, установленные законами субъектов РФ.

Налоговое уведомление о подлежащей уплате сумме налога вручается налогоплательщику, являющемуся физическим лицом, налоговым органом в срок не позднее первого июня года налогового периода.

4.2. Налог на игорный бизнес

Характеристика налога на игорный бизнес оговорена в гл. 29 НК РФ «Налог на игорный бизнес».

На основании ст. 364 НК РФ «Понятия, используемые в настоящей главе» используются понятия:

– игорный бизнес – предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями или индивидуальными предпринимателями доходов в виде выиг-

рышей и плата за проведение азартных игр, не являющаяся реализацией товаров;

– организатор игорного заведения (букмекерской конторы) – организация или индивидуальный предприниматель, которая осуществляет в сфере игорного бизнеса деятельности организации азартных игр, на тотализаторе;

– организатор тотализатора – организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса посредническую деятельность по организации азартных игр по приему ставок от участников взаимных пари и (или) выплате выигрыша;

– участники – физические лица, принимающие участие в азартных играх, проводимых организатором игорного заведения (организатором тотализатора);

– азартная игра – основанное на риске соглашение о выигрыше, заключенное двумя или несколькими участниками между собой либо с организатором игорного заведения (тотализатора) по правилам, установленным организатором игорного заведения (организатором тотализатора);

– пари – основанное на риске соглашение о выигрыше, заключенное двумя или несколькими участниками между собой либо с организатором игорного заведения (организатором тотализатора), исход которого зависит от события, относительно которого неизвестно, наступит оно или нет;

– игровой стол – специальное оборудованное у организатора игорного заведения места с одним или несколькими игровыми полями, предназначенное для проведения азартных игр с любым видом выигрыша, в которых организатор игорного заведения через своих представителей участвует как сторона или как организатор;

– игровое поле – специальное место на игровом столе, оборудованное в соответствии с правилами азартной игры, где проводится азартная игра с любым количеством участ-

ников и только с одним представителем организатора игорного заведения, участвующим в указанной игре;

– игровой автомат – специальное оборудование (механическое, электрическое, электронное или иное техническое оборудование), установленное организатором игорного заведения и используемое для проведения азартных игр с любым видом выигрыша без участия в указанных играх представителей организатора игорного заведения;

– касса тотализатора или букмекерской конторы – специально оборудованное место у организатора игорного заведения (организатора тотализатора), где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащая выплате.

На основании ст. 365 НК РФ **налогоплательщиками** налога на игорный бизнес признаются организации или индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Объектами налогообложения на основании ст. 366 НК РФ признаются:

- игровой стол;
- игровой автомат;
- касса тотализатора;
- касса букмекерской конторы.

Налогоплательщик обязан поставить на учет (зарегистрировать) в налоговом органе по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика каждый объект налогообложения, не позднее, чем за два рабочих дня до даты установки каждого объекта налогообложения.

Регистрация производится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика о регистрации объекта, но с обязательной выдачей свидетельства о регистрации объекта по форме указанного заявления и утвержденной Минфин РФ.

Налогоплательщики также обязаны зарегистрировать в налоговых органах по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика любое изменение количества объектов налогообложения не позднее, чем за два рабочих дня до даты установки или выбытия каждого объекта налогообложения.

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Налоговые органы обязаны в течение пяти рабочих дней с даты получения заявления от налогоплательщика о регистрации объекта налогообложения (об изменении количества объектов налогообложения) выдать свидетельство о регистрации или внести изменения, связанные с изменением количества объектов налогообложения, в ранее выданное свидетельство.

На основании ст. 367 НК РФ «Налоговая база» по каждому из объектов налогообложения **налоговая база** определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

На основании ст. 368 НК РФ «Налоговый период» **налоговым периодом** признается календарный месяц.

Налоговые ставки на основании ст. 369 НК РФ «Налоговые ставки» установлены законами субъектов РФ в следующих пределах:

- 1) за один игровой стол – от 50 000 до 250 000 рублей;
- 2) за один игровой автомат – от 3 000 до 15 000 рублей;
- 3) за один процессинговый центр букмекерской конторы – от 50 000 до 250 000 рублей;
- 4) за один процессинговый центр тотализатора – от 50 000 до 250 000 рублей;
- 5) за один процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора – от 2 500 000 до 3 000 000 рублей;

6) за один процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы – от 2 500 000 до 3 000 000 рублей;

7) за один пункт приема ставок тотализатора – от 10 000 до 14 000 рублей;

8) за один пункт приема ставок букмекерской конторы – от 10 000 до 14 000 рублей.

В случае, если налоговые ставки не определены законами субъектов Российской Федерации, налогообложение производится по следующим налоговым ставкам:

1) за один игровой стол – 50 000 рублей;

2) за один игровой автомат – 3 000 рублей;

3) за один процессинговый центр букмекерской конторы – 50 000 рублей;

4) за один процессинговый центр тотализатора – 50 000 рублей;

5) за один процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора – 2 500 000 рублей;

6) за один процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы – 2 500 000 рублей;

7) за один пункт приема ставок тотализатора – 10 000 рублей;

8) за один пункт приема ставок букмекерской конторы – 10 000 рублей.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиком как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога установленной для каждого объекта налогообложения.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту его учета в качестве налогоплательщика ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма налоговой декларации утверждается Минфин РФ. Налоговая декларация заполняется налогоплательщи-

ком самостоятельно с учетом изменений количества объектов налогообложения за истекший период.

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период.

4.3. Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций вводится на соответствующей территории законодательными (представительными) органами власти субъектов Федерации. Это прямой региональный налог. Конкретные ставки налога могут быть установлены субъектами Федерации, но в пределах, указанных в федеральном законодательстве. Льготы для отдельных категорий налогоплательщиков сверх предусмотренных федеральным законом также могут быть расширены. Налог уплачивают юридические лица в соответствии со стоимостью принадлежащего ему имущества.

Характеристика налога на имущество организаций оговорена в гл. 30 НК РФ «Налог на имущество организаций».

Налогоплательщиками являются предприятия, учреждения и организации, считающиеся юридическим лицом по законодательству РФ и имеющие имущества на территории России.

Объектом налогообложения является имущество предприятия, к которому относятся основные средства. При этом основные средства для целей налогообложения должны учитываться по остаточной стоимости.

Налоговой базой является среднегодовая стоимость имущества предприятия за вычетом стоимости имущества, не используемого в производственном процессе организации.

При определении среднегодовой стоимости имущества в него включаются отражаемые в активе баланса остатки по счетам бухгалтерского учета.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 %. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Устанавливать ставку налога для отдельных предприятий не разрешается.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиками самостоятельно, поквартально, нарастающим итогом с начала года, исходя из определенной за отчетный период фактической среднегодовой стоимости имущества, рассчитанной с учетом разрешенного законом уменьшения стоимости имущества соответствующих объектов и ставки налога.

Вместе с квартальными и годовыми бухгалтерскими отчетами в установленные сроки предприятие предоставляет в налоговые органы по месту своего нахождения по установленным формам расчет налога на имущество и расчет среднегодовой стоимости имущества.

Исчисленная налогоплательщиками сумма налога вносится в бюджет и относится на финансовый результат деятельности предприятия.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных платежей за отчетный период.

Уплата налога на имущество предприятия производится по квартальным расчетам в пятидневный срок со дня, установленного для предоставления бухгалтерского отчета за квартал, по годовым расчетам в десятидневный срок со дня, установленного для предоставления бухгалтерского отчета за год.

Освобождаются от налогообложения следующие предприятия:

– организации и учреждения уголовно-исполнительной системы – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;

– религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности;

– общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %, – в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности;

– организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 %, – в отношении имущества, используемого ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров), работ и услуг;

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

– организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, – в отношении имущества, используемого ими для производства

ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;

– организации – в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке;

– организации – в отношении ядерных установок, используемых для научных целей, пунктов хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ, а также хранилищ радиоактивных отходов;

– организации – в отношении ледоколов, судов с ядерными энергетическими установками и судов атомно-технологического обслуживания;

– организации – в отношении железнодорожных путей общего пользования, федеральных автомобильных дорог общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов. Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается правительством Российской Федерации;

– организации – в отношении космических объектов;

– имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;

– имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;

– имущество государственных научных центров;

– организации – в отношении имущества, учитываемого на балансе организации – резидента особой экономической зоны, в течение 5 лет с момента постановки имущества на учет;

– организации – в отношении судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов.

Стоимость имущества уменьшается на остаточную стоимость:

– объектов жилищно-коммунальной и социально-культурной сфер, полностью или частично находящихся на балансе налогоплательщиков;

– объектов, используемых исключительно для охраны природы, пожарной безопасности или гражданской обороны;

– имущества, используемого для производства, переработки и хранения сельскохозяйственной продукции, выращивания, лова и переработки рыбы;

– ледоколов, судов с ядерными и энергетическими установками и судов атомно-технологического обслуживания; магистральных трубопроводов, железнодорожных путей сообщения, в том числе подъездных путей, принадлежащих железной дороге, автомобильных дорог общего пользования, линий связи и энергопередачи и сооружений, предназначенных для поддержания в эксплуатационном состоянии указанных объектов;

– спутников связи;

– земли;

– специализированных судов, механизмов и оборудования, необходимых для использования не более трех месяцев в году для обеспечения нормального функционирования различных видов транспорта, а также автомобильных дорог общего пользования;

– эталонного и стендового оборудования территориальных органов Комитета Российской Федерации по стандартизации, метрологии и сертификации;

– мобилизационного резерва и мобилизационных мощностей;

– имущества, используемого для непосредственного осуществления безвозмездной помощи (содействия), на срок его использования в данных целях.

Тема 5.

Местные налоги и сборы

5.1. Налог на имущество физических лиц.

5.2. Земельный налог.

5.3. Торговый сбор.

Местными налогами признаются налоги, которые установлены Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях муниципальных образований в соответствии с Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах.

Земельный налог и налог на имущество физических лиц устанавливаются налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов поселений (муниципальных районов), городских округов о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих поселений (межселенных территориях), городских округов, если иное не установлено Налоговым кодексом РФ. Земельный налог и налог на имущество физических лиц вводятся в действие и прекращают действовать на территориях поселений (межселенных территориях), городских округов в соответствии с Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов поселений (муниципальных районов), городских округов о налогах.

Местные налоги в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге устанавливаются Налоговым ко-

дексом РФ и законами указанных субъектов РФ о налогах, обязательны к уплате на территориях этих субъектов РФ. Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в соответствии с Налоговым кодексом РФ и законами указанных субъектов Российской Федерации.

При установлении местных налогов представительными органами муниципальных образований (законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены Налоговым кодексом РФ, следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов. Иные элементы налогообложения по местным налогам и налогоплательщики определяются Налоговым кодексом РФ.

Представительными органами муниципальных образований (законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) законодательством о налогах и сборах в порядке и пределах, которые предусмотрены Налоговым кодексом РФ, могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения.

К особенностям местных налогов относится то, что:

– некоторые из них устанавливаются законодательными актами РФ и взимаются на всей территории (земельный налог, налог на имущество физических лиц), конкретные ставки этих налогов определяются законодательными актами субъектов РФ и органов власти местного самоуправления;

– другая часть налогов может вводиться районными и городскими органами государственной власти (местные лицензионные сборы).

Основой формирования доходов местных бюджетов является поступление налогов и перераспределение сумм в соответствии с решением местных органов власти.

5.1. Налог на имущество физических лиц

Налогоплательщиками являются физические лица – собственники имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Объекты налогообложения:

– жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения;

– вертолеты, самолеты, теплоходы, яхты, катера, мотоциклы, моторные лодки и другие водно-воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (за исключением весельных лодок).

От уплаты налога на имущество освобождаются следующие категории граждан:

- Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации;
- инвалиды 1 и 2 группы, инвалиды с детства;
- участники гражданской и Великой Отечественной войн, других боевых операций по защите СССР, проходивших службу в действующей армии, а также бывшие партизаны;
- лица вольнонаемного состава, которым назначена военная пенсия на льготных условиях;
- лица, получающие льготы по социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации;

- военнослужащие, имеющие общую продолжительность военной службы 20 и более лет;

- лица, принимавшие участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, в ликвидации аварий ядерных установок на военных объектах;

- члены семей военнослужащих, потерявших кормильца.

Налог на строения, помещения и сооружения не уплачивается:

- пенсионерами, получающими пенсию по государственному законодательству;

- гражданами, уволенными с военной службы, выполнявшими свой интернациональный долг в Афганистане и в других странах;

- родителями и супругами военных и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей;

- со специально оборудованных сооружений, строений, помещений (включая жилье), принадлежащих деятелям культуры, искусства и народным мастерам на праве собственности и используемых исключительно в качестве творческих мастерских, а также с жилой площадью, используемой для организации негосударственных музеев, галерей, библиотек;

- с расположенных на участках в садоводческих и дачных некоммерческих объединениях жилого строения площадью до 50 кв.м., а также хозяйственных строений общей площадью до 50 кв.м.;

- владельцы моторных лодок с мотором мощностью не более 10 л.с. или 7,4 кВт.

Местные органы власти имеют право уменьшать размеры ставок и устанавливать дополнительные льготы по налогам.

Налог на строения, помещения и сооружения исчисляется налоговыми органами на основании данных об инвен-

тарифационной стоимости объектов по состоянию на 1 января каждого года.

Ставки налога на строения, помещения, сооружения представлены в таблице 1.

Таблица 1

Ставки налога на строение, помещение, сооружение

Стоимость имущества	Ставки налога, %
До 300 тыс. руб.	до 0,1
От 300 тыс. до 500 тыс. руб.	от 0,1 до 0,3
Свыше 500 тыс. руб.	от 0,3 до 2 5

Налог на транспортные средства уплачивается ежегодно по ставкам, устанавливаемым представительными органами местного самоуправления и не превышающим размеров, представленных в таблице 2.

Налог на транспортные средства рассчитывается по состоянию на 1 января года, за который начисляются платежи, на основании сведений, представляемых государственными инспекциями по маломерным судам.

Налоговые органы вручают плательщикам налога платежные извещения не позднее 1 августа.

Налог уплачивается владельцами равными долями в два срока – не позднее 15 сентября и 15 ноября. По новым строениям, а также приобретенным транспортным средствам налог уплачивается с начала года, следующего за их возведением или приобретением.

При переходе права собственности на строение, транспортное средство от одного собственника к другому в течение календарного года налог уплачивается первоначальным собственником с 1 января до месяца, в котором он утратил право собственности, а новым собственником – на

чиная с этого момента. За строение, перешедшее по наследству, налог взимается с наследника с момента открытия наследия.

Таблица 2

Ставки налога на транспортные средства

Объекты налогообложения	Размеры налога (% от минимального размера оплаты труда, действующего на 1 января года, за который начисляется налог)
Вертолеты, самолеты, теплоходы: – с каждой л. с.; – с каждого кВт мощности	10 13,6
Яхты, катера и другие транспортные средства (мощность двигателя свыше 100 л. с.): – с каждой л. с.; – с каждого кВт мощности	5 6,8
Парусные суда: – с каждого пассажироместа	30
Мотосани, катера, моторные лодки и другие транспортные средства (мощностью двигателя до 100 л.с.): – с каждой л. с.; – с каждого кВт мощности	3 4,1
Несамходные (буксирные) суда с каждой регистровой тонны валовой вместимости	10
Водно-воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (за исключением весельных лодок)	5

5.2. Земельный налог

Земельный налог взимается на территориях муниципальных образований на основании главы 31 «Земельный налог» НК РФ. И только при условии, что соответствующими представительными органами муниципальных образований приняты решения о введении этого налога на подведомственной территории.

В соответствии с главой 31 **налоговая база** по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость земельного участка, который признается объектом налогообложения по состоянию на 01 января отчетного года.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется на основании кадастровой оценки земли по состоянию на 1 января календарного года, за который уплачивается налог. Эта оценка основывается на классификации земель по целевому назначению и виду функционального назначения.

Кадастровую оценку земельных участков ежегодно должны проводить территориальные органы Роснедвижимости, которым поручено вести Государственный земельный кадастр (ГЗК) (постановление Правительства РФ от 19.08.04 г. № 418).

Кадастровая стоимость, зафиксированная в Едином государственном реестре земельных участков, должна быть доведена до сведений налогоплательщиков не позднее 01 марта отчетного года.

Сведения, которые внесены в ГЗК, носят открытый, общедоступный характер. Они предоставляются заинтересованным лицам в виде выписок из ГЗК или в виде копий документов, которые хранятся в кадастровом деле. Правила предоставления сведений из ГЗК утверждены постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 г. № 918.

Для того чтобы получить сведения из ГЗК, необходимо представить заявление в территориальный орган Роснед-

вижимости. В заявлении следует указать объем и характер запрашиваемых сведений, форму предоставления и способ доставки. К заявлению необходимо приложить квитанцию об оплате услуг по предоставлению сведений.

В качестве **налогового периода** по земельному налогу признается календарный год, а отчетными периодами – первый квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года. Право устанавливать отчетные периоды предоставлено муниципальным властям. Они же устанавливают и конкретный срок уплаты налога. Но в любом случае этот срок должен быть установлен не ранее 01 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 397 НК РФ).

Для отдельных категорий земель установлены максимальные размеры налоговых ставок в процентах от налоговой базы (кадастровой стоимости).

Налоговая ставка не может превышать 0,3 % для следующих категорий земель:

- используемых для сельскохозяйственного производства;
- занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры ЖКХ;
- предоставленных для жилищного строительства, личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства.

В отношении прочих земельных участков ставка налога не должна быть выше 1,5 %.

Решения о конкретных ставках земельного налога принимают муниципальные власти. Они уже могут устанавливать дифференцированные ставки в зависимости от категории и разрешенного использования земельных участков.

Если муниципальными властями установлены отчетные периоды, то налогоплательщики должны исчислять авансовые платежи. Расчет этих платежей, изложенный в пункте 6 статьи 396 НК РФ, приведен для случая, когда от-

четным периодом определен квартал. Тогда авансовые платежи налогоплательщики исчисляют как 1/4 соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

На величину налоговой базы влияют льготы по земельному налогу. Они могут быть предоставлены в виде:

- суммы, не облагаемой земельным налогом;
- площади земельного участка, не подлежащего налогообложению;
- освобождения от налогообложения.

Льготы, которые закреплены в главе 31 НК РФ, могут быть дополнены представительными органами муниципальных образований. В своих законодательных актах они могут закрепить дополнительные льготы для отдельных категорий налогоплательщиков (п. 2 ст. 387 НК РФ).

Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, должны представить документы, подтверждающие такое право, в налоговые органы по месту нахождения земельного участка, признаваемого объектом налогообложения.

За каждый отчетный период налогоплательщики представляют в налоговые инспекции расчеты по авансовым платежам по земельному налогу. Расчеты представляются в налоговые инспекции, которых налогоплательщики состоят на учете по местонахождению земельных участков.

Налогоплательщики – организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по налогу.

Форма налоговой декларации по налогу утверждается Минфин РФ.

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

Расчеты сумм по авансовым платежам по налогу представляются налогоплательщиками в течение налогового периода не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Налогоплательщик может являться владельцем земли не целый год, а только несколько месяцев в году. В этом случае при расчете земельного налога такой налогоплательщик применяет понижающий коэффициент K_2 .

Если право собственности, постоянного (бессрочного) пользования или пожизненного наследуемого владения возникло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, то этот месяц принимается как полный. Если же эти права возникли после 15-го числа, то этот месяц в расчет не принимается.

Обязанность по уплате земельного налога возникает у налогоплательщиков или утрачивается с момента государственной регистрации права собственности, права постоянного (бессрочного) пользования и права пожизненного наследуемого владения на земельный участок. Моментом государственной регистрации права является день, когда в Единый государственный реестр прав на недвижимое имущество и сделок с ним внесена соответствующая запись.

Величина коэффициента K_2 рассчитывается по формуле

$$K_2 = \frac{n}{12},$$

где n – число полных месяцев, в течение которых земельный участок находился в собственности налогоплательщика.

5.3. Торговый сбор

Торговый сбор (далее – сбор) устанавливается главой 33 НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований.

В городах федерального значения Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе сбор устанавливается настоящим Кодексом и законами указанных субъектов Российской Федерации, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с настоящим Кодексом и законами указанных субъектов Российской Федерации и обязателен к уплате на территориях этих субъектов Российской Федерации.

Устанавливая сбор, представительные (законодательные) органы муниципальных образований (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) определяют ставку сбора в пределах, установленных настоящей главой.

Нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) могут также устанавливаться льготы, основания и порядок их применения.

Плательщиками сбора признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды предпринимательской деятельности на территории муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), в отношении которых нормативным правовым актом этого муниципального образования (законами городов федерального значе-

ния Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) установлен указанный сбор, с использованием объектов движимого и (или) недвижимого имущества на территории этого муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

От уплаты сбора по видам предпринимательской деятельности, в отношении которых нормативным правовым актом муниципального образования (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) установлен сбор, освобождаются индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения, и налогоплательщики, применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), в отношении этих видов предпринимательской деятельности с использованием соответствующих объектов движимого или недвижимого имущества.

Объектом обложения сбором признается использование объекта движимого или недвижимого имущества для осуществления плательщиком сбора вида предпринимательской деятельности, в отношении которого установлен сбор, хотя бы один раз в течение квартала.

Сбор устанавливается в отношении осуществления торговой деятельности на объектах осуществления торговли.

К торговой деятельности относятся следующие виды торговли:

- 1) торговля через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов (за исключением объектов стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, являющихся автозаправочными станциями);
- 2) торговля через объекты нестационарной торговой сети;
- 3) торговля через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы;

4) торговля, осуществляемая путем отпуска товаров со склада.

К торговой деятельности приравнивается деятельность по организации розничных рынков.

Периодом обложения сбором признается квартал.

Ставки сбора устанавливаются нормативными правовыми актами муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) в рублях за квартал в расчете на объект осуществления торговли или на его площадь.

Ставка сбора, установленного по торговле через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала более 50 квадратных метров по каждому объекту стационарной торговой сети, устанавливается в расчете на 1 квадратный метр площади торгового зала, а по торговле, осуществляемой путем отпуска товаров со склада, – в расчете на 1 квадратный метр площади склада и не может превышать расчетную сумму налога, подлежащую уплате в связи с применением патентной системы налогообложения в данном муниципальном образовании (городе федерального значения Москве, Санкт-Петербурге или Севастополе) на основании патента по розничной торговле, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту стационарной торговой сети, выданного на три месяца, деленную на 50.

Ставка сбора, установленного по деятельности по организации розничных рынков, не может превышать 550 рублей на 1 квадратный метр площади розничного рынка. Указанная ставка подлежит ежегодной индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год.

Уплата сбора производится не позднее 25-го числа месяца, следующего за периодом обложения.

Тема 6.

Специальные налоговые режимы

- 6.1. Сущность специальных налоговых режимов.
- 6.2. Единый сельскохозяйственный налог.
- 6.3. Упрощенная система налогообложения.
- 6.4. Единый налог на вмененный доход.
- 6.5. Патентная система налогообложения.

6.1. Сущность специальных налоговых режимов

Специальным налоговым режимом на основании ст. 18 НК РФ «Специальные налоговые режимы» признается особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в соответствии с НК РФ.

К специальным налоговым режимам относятся:

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

6.2. Единый сельскохозяйственный налог

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) устанавливается главой 26.1 НК РФ и применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога:

1) организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от оказания сельскохозяйственным товаропроизводителям услуг, составляет не менее 70 %;

2) организации и индивидуальные предприниматели, оказывающие услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям, признаваемым таковыми в целях настоящей главы, которые относятся в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности к вспомогательной деятельности в области производства

сельскохозяйственных культур и послеуборочной обработки сельскохозяйственной продукции, в том числе:

– услуги в области растениеводства в части подготовки полей, посева сельскохозяйственных культур, возделывания и выращивания сельскохозяйственных культур, опрыскивания сельскохозяйственных культур, обрезки фруктовых деревьев и виноградной лозы, пересаживания риса, рассаживания свеклы, уборки урожая, обработки семян до посева (посадки);

– услуги в области животноводства в части обследования состояния стада, перегонки скота, выпаса скота, выбраковки сельскохозяйственной птицы, содержания сельскохозяйственных животных и ухода за ними.

В общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность по оказанию услуг сельскохозяйственным товаропроизводителям, доля дохода от реализации перечисленных в настоящем подпункте услуг должна составлять не менее 70 процентов;

3) сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, сбытовые (торговые), снабженческие, растениеводческие, животноводческие), признаваемые таковыми в соответствии с Федеральным законом от 8 декабря 1995 года № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации», у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70 % и др.

Объектом налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами и расходами, выраженными в рублях. При этом доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному соответственно на дату получения доходов и (или) дату осуществления расходов.

Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются при определении налоговой базы исходя из цены договора с учетом рыночных цен, определяемых в порядке, аналогичном порядку определения рыночных цен.

При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетным периодом признается полугодие.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6 процентов.

Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 0 до 6 процентов для всех или отдельных категорий налогоплательщиков в зависимости:

- от видов производимой сельскохозяйственной продукции, а также работ и услуг, указанных в статье 346.2 НК РФ;

- от размера доходов от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от выполнения работ и оказания услуг, указанных в статье 346.2 НК РФ;

- от места ведения предпринимательской деятельности;

– от средней численности работников.

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.

Авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу уплачиваются не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода.

Уплаченные авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу засчитываются в счет уплаты единого сельскохозяйственного налога по итогам налогового периода.

Уплата единого сельскохозяйственного налога и авансового платежа по единому сельскохозяйственному налогу производится налогоплательщиками по местонахождению организации (месту жительства индивидуального предпринимателя).

6.3. Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном главой 26.2. НК РФ.

Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Иные налоги, сборы и страховые взносы уплачиваются индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения, в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, сохраняются действующие порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчетности.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов, а также обязанностей контролирующих лиц контролируемых иностранных компаний, предусмотренных НК РФ.

Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения и применяющие ее в порядке, установленном НК РФ.

Организация имеет **право перейти** на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доходы,

определяемые в соответствии со ст. 248 НК РФ, не превысили 112,5 млн. рублей.

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:

- 1) организации, имеющие филиалы;
- 2) банки;
- 3) страховщики;
- 4) негосударственные пенсионные фонды;
- 5) инвестиционные фонды;
- 6) профессиональные участники рынка ценных бумаг;
- 7) ломбарды и др.

Объектом налогообложения признаются:

- доходы;
- доходы, уменьшенные на величину расходов.

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком. Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно. Объект налогообложения может быть изменен с начала налогового периода, если налогоплательщик уведомит об этом налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором налогоплательщик предлагает изменить объект налогообложения. В течение налогового периода налогоплательщик не может менять объект налогообложения.

В случае, если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, **налоговой базой** признается денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя.

В случае, если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, уменьшенные на величину расходов, **налоговой базой** признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налоговым периодом признается календарный год.

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

В случае, если объектом налогообложения являются доходы, **налоговая ставка** устанавливается в размере 6 процентов. Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены налоговые ставки в пределах от 1 до 6 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.

В случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15 процентов. Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно.

По итогам налогового периода налогоплательщики представляют налоговую декларацию в налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя

Налогоплательщики обязаны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, форма и порядок заполнения которой утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

6.4. Единый налог на вмененный доход

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности устанавливается главой 26.3 НК РФ, вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя и применяется наряду с общей системой налогообложения (далее – общий режим налогообложения) и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее – единый налог) может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:

- 1) оказания бытовых услуг;
- 2) оказания ветеринарных услуг;
- 3) оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автомототранспортных средств;
- 4) оказания услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автомототранспортных средств, а также по хранению автомототранспортных средств на платных стоянках (за исключением штрафных автостоянок);
- 5) оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве

собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;

6) розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;

7) розничной торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети;

8) оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;

9) оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей;

10) распространения наружной рекламы с использованием рекламных конструкций и др.

Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории муниципального района, городского округа, городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, в которых введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом, и перешедшие на уплату единого налога в порядке, установленном НК РФ.

Организации и индивидуальные предприниматели переходят на уплату единого налога добровольно.

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 следующие физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц.

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты K_1 и K_2 .

При определении величины базовой доходности представительные органы муниципальных районов, городских округов, законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя 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, Санкт-Петербурга и Севастополя значений, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности факторов.

Налоговым периодом по единому налогу признается квартал.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15 % величины вмененного дохода.

Нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя могут быть установлены ставки единого налога в пределах от 7,5 до 15 % в зависимости от категорий налого-

плательщиков и видов предпринимательской деятельности, в отношении которых может применяться единый налог.

Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации по месту постановки на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика единого налога в соответствии с НК РФ.

6.5. Патентная система налогообложения

Патентная система налогообложения устанавливается настоящим Кодексом, вводится в действие в соответствии с НК РФ законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации.

Патентная система налогообложения применяется индивидуальными предпринимателями наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Патентная система налогообложения применяется в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:

- 1) ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;
- 2) ремонт, чистка, окраска и пошив обуви;
- 3) парикмахерские и косметические услуги;
- 4) химическая чистка, крашение и услуги прачечных;
- 5) изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц;
- 6) ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий;

7) ремонт мебели и др.

Налогоплательщиками признаются индивидуальные предприниматели, перешедшие на патентную систему налогообложения в порядке, установленном главой 26.5 НК РФ.

Переход на патентную систему налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения индивидуальными предпринимателями осуществляется добровольно в порядке, установленном НК РФ.

Документом, удостоверяющим право на применение патентной системы налогообложения, является патент на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности, в отношении которого законом субъекта Российской Федерации введена патентная система налогообложения.

Индивидуальный предприниматель вправе получить несколько патентов.

Патент выдается по выбору индивидуального предпринимателя на период от одного до двенадцати месяцев включительно в пределах календарного года.

Объектом налогообложения признается потенциально возможный к получению годовой доход индивидуального предпринимателя по соответствующему виду предпринимательской деятельности, установленный законом субъекта Российской Федерации.

Налоговая база определяется как денежное выражение потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по виду предпринимательской деятельности, в отношении которого применяется патентная система налогообложения в соответствии с настоящей главой, устанавливаемого на календарный год законом субъекта Российской Федерации.

Установленный на календарный год законом субъекта Российской Федерации размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода применяется в следующем календарном году (сле-

дующих календарных годах), если он не изменен законом субъекта Российской Федерации.

Налоговым периодом признается календарный год.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6 %.

Законами субъектов Российской Федерации может быть установлена налоговая ставка в размере 0 процентов для налогоплательщиков – индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных после вступления в силу указанных законов и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению.

Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

В случае получения индивидуальным предпринимателем патента на срок менее календарного года налог рассчитывается путем деления размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода на количество дней в этом календарном году и умножения полученного результата на налоговую ставку и количество дней срока, на который выдан патент.

Налоговая декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением патентной системы налогообложения, в налоговые органы не представляется.

Налогоплательщики ведут **учет** доходов от реализации, полученных при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, в книге учета доходов индивидуального предпринимателя, применяющего патентную систему налогообложения, форма и порядок заполнения которой утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Тема 7.

Налоговый учет

7.1. Налоговый учет по налогу на прибыль.

7.2. Налоговый учет по упрощенной системе налогообложения.

7.3. Налоговый учет по НДС.

7.1. Налоговый учет по налогу на прибыль

Налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются:

- российские организации;
- иностранные организации, получающие доходы на территории РФ через постоянное представительство или от источников в РФ.

Объектом налогообложения по налогу является прибыль, полученная налогоплательщиком.

Порядок отнесения возникших доходов и расходов текущего отчетного (налогового) периода регулируется соответствующими статьями Налогового кодекса РФ. При этом, следует различать моменты возникновения доходов и расходов, которые зависят от метода применяемого налогоплательщиком для целей исчисления налога на прибыль – метода начисления или кассового метода, и порядка отнесения тех или иных видов доходов и расходов. Кассовый метод, при признании доходов и расходов, могут применять организации, у которых в среднем за предыдущие 4 квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал.

По кассовому методу датой получения дохода от реализации, так и внереализационного признается день поступления имущества (работ, услуг) или имущественных прав. Если средняя сумма выручки в месяц за предыдущие четыре квартала превысила 1 миллион рублей, то налогоплательщик обязан учесть доходы и расходы текущего налогового периода.

Налоговым периодом по налогу на прибыль является календарный год.

Отчетным периодом может быть квартал или месяц.

Расчет налога на прибыль производится нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного периода (кв., мес.).

По итогам каждого отчетного (налогового) периода налогоплательщики исчисляют сумму авансовых платежей исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению. Сроки оплаты по налогу на прибыль и порядок исчисления налога и авансовых платежей установлены в следующем порядке статьями 286 и 287 Налогового кодекса РФ:

– если организация в предыдущие четыре квартала получала выручку больше трех миллионов рублей, то она уплачивает в течение текущего квартала авансовые платежи до 28 числа каждого месяца следующим образом:

1-кв. – ежемесячно в сумме авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в последнем квартале предыдущего налогового периода;

2-кв. – ежемесячно в размере $1/3$ авансового платежа исчисленного за предыдущий квартал;

3-кв. – ежемесячно в размере $1/3$ разницы между суммой авансового платежа за полугодие и суммой авансового платежа за первый квартал;

4-кв. – ежемесячно в размере $1/3$ разницы между суммами авансового платежа за 9 месяцев и суммы авансового платежа за полугодие;

– если организация за предыдущие четыре квартала получила выручку в среднем за квартал на более десяти миллионов рублей, то она уплачивает налог по фактически полученной прибыли;

– налогоплательщики также имеют право перейти на уплату налога ежемесячно по фактически полученной прибыли.

Для определения налога на прибыль налоговая база определяется следующим образом:

$$П = Д - Р = Др - Рр + Двн - Рвн$$

где П – прибыль;

Д – доходы;

Р – расходы;

Др – доходы от реализации продукции (товаров, работ, услуг);

Рр – расходы, связанные с реализацией продукции (товаров, работ, услуг);

Двн – внереализационные доходы;

Рвн – внереализационные расходы.

Согласно статье 248 НК РФ доходы для целей налогообложения подразделяется на две основные группы:

– 1 доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;

– 2 внереализационные доходы.

В соответствии со статьей 249 НК доходы от реализации представляют собой:

– выручку от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства;

– выручку от реализации ранее приобретенных товаров;

– выручку от реализации имущественных прав.

Порядок налогового учета доходов от реализации регламентирован статьей 316 НК РФ: налоговый учет таких доходов должен вестись отдельно по видам деятельности, если для данного вида деятельности предусмотрен иной порядок налогообложения или иная ставка, например, налог на доходы от долевого участия в других организациях (9 %) и (15 %).

В зависимости от характера расходов условий их осуществления расходы текущего отчетного (налогового) периода подразделяются на две группы:

- расходы, связанные с производством и реализацией;
- внереализационные расходы;

Классификация расходов связанных с производством и реализацией дана в статье 253 НК РФ, согласно которой расходы подразделяются по составу и по экономическому содержанию. Группировка расходов по составу:

1) расходы, связанные с изготовлением, хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением или реализацией товаров;

2) расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном состоянии;

3) расходы на освоение природных ресурсов;

4) расходы на НИОКР;

5) расходы на добровольное и обязательное страхование;

6) прочие расходы.

Группировка расходов по экономическому содержанию:

1) материальные расходы;

2) расходы на оплату труда;

3) сумма начисленной амортизации;

4) прочие расходы.

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются эко-

номически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты подтвержденные документами, которые оформлены в соответствии с законодательством РФ. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены на осуществление деятельности, направленной на получение дохода.

Как показывает практика налоговых проверок, налоговые органы, как правило, не признают экономически оправданными следующие виды расходов:

- затраты на приобретение спецодежды, спецобуви и защитных приспособлений в случае, если обязательное применение спецодежды, спецобуви и защитных приспособлений работниками конкретной профессии не предусмотрено законодательством РФ;

- затраты на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, если они не обоснованы технологическим процессом;

- расходы на оплату услуг специализированных организаций по подбору персонала в случае, если организация фактически не произвела набор работников, в том числе и в результате рассмотрения кандидатур, представленных специализированными компаниями по подбору персонала;

- расходы по командировкам учитываются только при наличии подтверждений о производственном характере поездки (командировки);

- расходы по оплате услуг консультационных, бухгалтерских, юридических услуг, если в штате организации есть аналогичные штатные единицы.

7.2. Налоговый учет по упрощенной системе налогообложения

В соответствии со ст. 346.24 НК РФ налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, обязаны вести налоговый учет показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога на основании книги учета доходов и расходов.

Форма книги учета доходов и расходов и порядок отражения в ней хозяйственных операций организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения, утверждена приказом Минфина РФ № 154н от 31.12.2008. Форма книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, содержит разделы:

- Доходы и расходы.
- Расчет расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу.
- Расчет суммы убытка, уменьшающей налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Порядок отражения хозяйственных операций в книге учета доходов и расходов содержит следующие требования:

- организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, ведут книгу учета доходов и расходов, в которой в хронологической последовательности на основе первичных документов позиционным способом отражают все хозяйственные операции за отчетный (налоговый) период;
- налогоплательщики должны обеспечить полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей дея-

тельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы единого налога;

- ведение книги учета доходов и расходов осуществляется на русском языке;

- книга учета доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде. Если книга ведется в электронном виде, то налогоплательщики по окончании отчетного (налогового) периода вывести ее на бумажные носители;

- книга учета доходов и расходов открывается на один календарный год и должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице прошнурованной и пронумерованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов указывается число содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации;

- исправление ошибок в книге учета доходов и расходов должно быть обосновано и подтверждено подписью руководителя организации с указанием даты исправления и печатью организации.

Налогоплательщики при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 НК РФ и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 НК РФ. При определении объекта налогообложения не учитываются доходы, предусмотренные статьей 251 НК РФ, также не учитываются в составе доходов доходы в виде полученных дивидендов, если их налогообложение произведено налоговым агентом.

Для налогоплательщиков, использующих объект налогообложения «доходы – расходы», перечень расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу приведен в ст 346.16 НК РФ. Данный перечень является закрытым.

Порядок признания доходов и расходов при применении упрощенной системы налогообложения установлен ст. 346.17 НК РФ.

Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках или в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) или имущественных прав. Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика – приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав. Таким образом, налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, используют кассовый метод признания доходов и расходов.

При этом расходы учитываются в составе расходов с учетом следующих особенностей:

1) Материальные расходы (в том числе расходы по приобретению сырья и материалов), а также расходы на оплату труда – в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности – в момент такого погашения. Аналогичный порядок применяется в отношении оплаты процентов за пользование заемными средствами (включая банковские кредиты) и при оплате услуг третьих лиц.

2) Расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации. По мере реализации указанных товаров налогоплательщик вправе для целей налогообложения использовать один из следующих методов оценки покупных товаров:

- по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО);
- по средней стоимости;

– по стоимости единицы товара.

Расходы, непосредственно связанные с реализацией указанных товаров, в том числе расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке, учитываются в составе расходов после их фактической оплаты.

3) Расходы на уплату налогов и сборов – в размере, фактически уплаченном налогоплательщиком. При наличии задолженности по уплате налогов и сборов расходы на ее погашение учитываются в составе расходов в пределах фактически погашенной задолженности в те отчетные (налоговые) периоды, когда налогоплательщик погашает указанную задолженность.

4) При выдаче налогоплательщиком продавцу в оплату приобретаемых товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав векселя расходы по приобретению указанных товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав учитываются после оплаты указанного векселя. При передаче налогоплательщиком продавцу в оплату приобретаемых товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав векселя, выданного третьим лицом, расходы по приобретению указанных товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав учитываются на дату передачи указанного векселя за приобретаемые товары (работы, услуги) и (или) имущественные права. Указанные в настоящем подпункте расходы учитываются исходя из цены договора, но не более суммы долгового обязательства, указанной в векселе.

5) Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов отражаются на последнее число отчетного (налогового) периода в размере уплаченных сумм. При этом указанные расходы учитываются только по основным средствам и не-

материальным активам, используемым при осуществлении предпринимательской деятельности.

Порядок признания расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, а также расходов на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов зафиксирован в п. 3 ст. 346.16 НК РФ.

Так, расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, а также расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, произведенных в указанном периоде, уменьшают налогооблагаемую базу с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию.

Расходы по приобретению (созданию самим налогоплательщиком) нематериальных активов в период применения упрощенной системы налогообложения уменьшают налогооблагаемую базу с момента принятия этих нематериальных активов на бухгалтерский учет;

В отношении приобретенных (сооруженных, изготовленных) основных средств, а также приобретенных (созданных самим налогоплательщиком) нематериальных активов до перехода на упрощенную систему налогообложения стоимость основных средств и нематериальных активов включается в расходы в следующем порядке:

– в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования до трех лет включительно – в течение первого календарного года применения упрощенной системы налогообложения;

– в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования от трех до 15 лет включительно в течение первого календарного года применения упрощенной системы налогообложения – 50 % стои-

мости, второго календарного года – 30 % стоимости и третьего календарного года – 20 % стоимости;

– в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования свыше 15 лет – в течение первых 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями стоимости основных средств.

При этом в течение налогового периода расходы принимаются за отчетные периоды равными долями.

В случае если налогоплательщик применяет упрощенную систему налогообложения, с момента постановки на учет в налоговых органах, стоимость основных средств и нематериальных активов принимается по первоначальной стоимости этого имущества, определяемой в порядке, установленном законодательством о бухгалтерском учете.

В случае если налогоплательщик перешел на упрощенную систему налогообложения с иных режимов налогообложения, в расчет принимается остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов (п. 2.1 ст. 346.25 НК РФ).

Определение сроков полезного использования основных средств осуществляется на основании утверждаемой Правительством Российской Федерации в соответствии со статьей 258 НК РФ классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы. Сроки полезного использования основных средств, которые не указаны в данной классификации, устанавливаются налогоплательщиком в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций-изготовителей.

Основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации, учитываются в расходах с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав. Определение сроков полезного использования нематериальных активов

осуществляется в соответствии с пунктом 2 статьи 258 настоящего НК РФ.

В случае реализации (передачи) приобретенных (сооруженных, изготовленных, созданных самим налогоплательщиком) основных средств и нематериальных активов до истечения трех лет с момента учета расходов на их приобретение (сооружение, изготовление, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение, а также создание самим налогоплательщиком) в составе расходов в соответствии с главой 26.2 НК РФ (в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования свыше 15 лет – до истечения 10 лет с момента их приобретения (сооружения, изготовления, создания самим налогоплательщиком) налогоплательщик обязан пересчитать налоговую базу за весь период пользования такими основными средствами и нематериальными активами с момента их учета в составе расходов на приобретение (сооружение, изготовление, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение, а также создание самим налогоплательщиком) до даты реализации (передачи) с учетом положений главы 25 НК РФ, уплатить дополнительную сумму налога и пени.

Организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном главой 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации. Учет основных средств и нематериальных активов данными организациями ведется в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете (ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ). Однако только ведение бухгалтерского учета в полном объеме позволит данным организа-

циями получать своевременную и достоверную информацию о величине дебиторской и кредиторской задолженности, о размерах начислений и удержаний по заработной плате и т.д. Необходимость в полноценном ведении бухгалтерского учета обуславливается еще и тем обстоятельством, что при превышении предельных экономических показателей, установленных НК РФ, организации обязаны перейти на общий режим налогообложения.

Преимущества и недостатки упрощенной системы налогообложения. При упрощенной системе налогообложения, налогоплательщик освобождается от уплаты ряда налогов, в частности от уплаты налога на добавленную стоимость. Одновременно отпадает необходимость в оформлении счетов-фактур, заполнении журнала учета выставленных и полученных счетов-фактур. Кроме того, организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, предоставляют налоговую отчетность в значительно меньшем объеме, также они освобождены от обязанности предоставления в налоговые органы бухгалтерской отчетности.

В качестве преимущества можно выделить снижение трудоемкости учетного процесса. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета в полном объеме (обязательным является ведение бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов). Учет доходов и расходов ведется в порядке, предусмотренном главой 26.2 НК РФ в Книге учета доходов и расходов.

В соответствии с п.1 ст.346.17 НК РФ признание доходов осуществляется кассовым методом, т.е. обязанность по уплате налога возникает у налогоплательщика при реально полученном доходе. Вместе с тем, налогоплательщики, применяющих объект налогообложения «доходы – расходы», быстрее списывают на расходы осуществленные затра-

ты, например, затраты на приобретение основных средств и нематериальных активов.

К недостаткам упрощенной системы налогообложения можно отнести то, что перечень расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу для организаций, применяющих объект налогообложения «доходы – расходы» является закрытым и не всегда перечисленные в нем расходы адекватны реальным издержкам.

Как недостаток можно рассматривать и кассовый метод признания доходов, так как в состав доходов входят полученные авансы.

Кроме того, освобождение от уплаты НДС зачастую отпугивает потенциальных покупателей, находящихся на общем режиме налогообложения, так как отсутствие у них счетов-фактур не позволяет принять входящий НДС к вычету.

Обязанность организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, уплачивать взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний, что значительно увеличит налоговую нагрузку на данные организации, несмотря на пониженные ставки в переходный период.

7.3. Налоговый учет по НДС

Обязанность ведения налогового учета по НДС возникает у тех лиц, которые относятся к плательщикам данного налога. Процедура предполагает учет тех операций, от которых зависит размер налога. Так как конечный НДС складывается из налога, начисленного к уплате, возмещению и

восстановленного, то следует вести учет операций, которые помогут определить данные величины.

Для правильной организации налогового учета важно досконально знать положения НК РФ и, в частности, его 21 главы, которая и посвящена рассматриваемому налогу.

Говоря о налоговом учете, предполагается, что бухгалтер должен учитывать операции, в ходе которых определяется НДС к уплате, возмещению и восстановлению (операции по реализации, поступления, полученные и перечисленные авансы), то есть по тем операциям, которые позволяют рассчитать налоговую базу по НДС.

Учет нужно вести отдельно по различным ставкам налога. Кроме того, требуется отдельно учитывать операции, входной НДС по которым допустимо принять к вычету, и те, для которых это не возможно.

Обособленный и отдельный учет операций ведется с применением бухгалтерского учета на соответствующих бухгалтерских счетах. Необходимо сразу обеспечить аналитику учета, чтобы при исчислении НДС в конце квартала не возникало проблем с разнесением сумм.

В целях налогового учета нужно заполнять и вести следующие формы:

1. Книга продаж.
2. Книга покупок.
3. Посредники по-прежнему заполняют журнал регистрации счетов-фактур.

Записи в эти регистры налогового учета создаются на основании поступивших и сформированных счетов-фактур.

Для грамотного учета в целях исчисления НДС необходимо корректно сформировать бухгалтерскую и налоговую учетную политику. В первой закрепляется рабочий план счетов, посредством которого ведется аналитический учет необходимых операций. Во второй – определяются особенности ведения указанных выше налоговых форм. Таким об-

разом, видна тесная взаимозависимость бухгалтерского и налогового учета. Для корректного подсчета налога требуется грамотно организовать оба учета.

При формировании операций, в отношении которых появляется обязанность по перечислению в бюджет НДС, учет ведется отдельно по каждой ставке на бухгалтерских счетах из рабочего плана, отраженного в учетной политике.

При оформлении отгрузочной документации для покупателей, формируется счет-фактура, в котором в поле 8 выделяется налог, ставка вносится в поле 7. Данный счет-фактура подлежит внесению в книгу продаж. Если налогоплательщик при этом является налоговым агентом по рассматриваемому виду налога, то вносится регистрационная запись в журнал регистрации счетов-фактур.

Платить НДС нужно не только по операциям, предусматривающим оплату, но и по безвозмездным.

40 статья НК РФ обязывает при исчислении налога принимать рыночные цены. Считается, что цена, указанная в документах поставщика, является рыночной до того момента, когда налоговая не докажет обратное.

Налоговая не будет лишней раз пытаться проверить, насколько цена соответствует рыночным ценам. Однако она может провести проверку, если в течение короткого периода времени схожие по характеристикам ТМЦ продавались по различным ценам, причем отличие в большую или меньшую сторону составило более 20 %. Если такие значительные колебания в цене на идентичный товар имеются, то следует для налогового учета произвести корректировку цен.

Аналогичная особенность актуальна для безвозмездных операций. Нужно следить, чтобы не было значительных отличий от средней рыночной цены. Особенности определения такой цены прописаны в ст. 40.

Для налогового учета тех операций, в ходе которых рассчитывается НДС к уплате, важным является место их реа-

лизации. Налог считается только в том случае, если операции проводятся на российской территории, поэтому необходимо выполнение одного из указанных ниже условий:

– предмет реализации при отгрузке находится на территории РФ;

– предмет реализации находится в РФ и никуда не перемещается (недвижимое имущество) (ст. 147 НКРФ).

Если же территория РФ используется только для транзита ТМЦ из одной страны в другую, то данная операция не подлежит налогообложению, так как местом реализации в рассматриваемом примере не будет выступать российская территория.

Еще один значимый пункт, который важен в налоговом учете – это дата осуществления операции, когда и появляется обязанность начислить НДС. Эта дата наступает не в момент формирования объекта налогообложения, а в день определения налоговой базы, то есть в одном из следующих случаев:

– момент отгрузки;

– момент оплаты (перечисление аванса).

Налоговая база признается таковой в тот момент, который раньше наступает. Из этого правила предусмотрены исключения ст.167 НК РФ

По предоплатам, перечисленным клиентами, нужно формировать счет-фактуру с НДС к уплате. Такой налог учитывается обособленно.

По факту отгрузки снова формируется счет-фактура, по которой НДС начисляется повторно, НДС с предоплаты восстанавливается.

Пример налогового учета НДС у поставщика с предоплаты полученной

21 апреля – поступает предоплата на р/с от клиента в размере 118 000 руб. (НДС 18 000 руб.);

21 апреля – бухгалтер поставщика формирует клиенту счет-фактуру с указанием № п/п и регистрирует ее в книге продаж;

24 апреля – отгружается товар на 118000 руб. с оформлением товарной накладной на отгрузку;

24 апреля – бухгалтер поставщика выписывает еще одну счет-фактуру на 118000 и регистрирует ее в книге продаж;

24 апреля – бухгалтер поставщика выполняет зачет предоплаты клиента за совершенную отгрузку и восстанавливает НДС с аванса. Счет-фактура на предоплату регистрируется в книге покупок.

Для учета этих операций открыт дополнительный субсчет на счете 76.АВ – авансы полученные (таблица 3).

Таблица 3

Бухгалтерские проводки по учету НДС у поставщика
с полученной предоплаты

Дата	Сумма, руб.	Дебет	Кредит	Операция
21.04	118 000	51	62.02	Получение денег от клиента
21.04	18 000	76.АВ	68.02	Отражение НДС к уплате (с предоплаты)
24.04	118 000	62.01	90.01	Отражение продажи товара
24.04	18 000	90.03	68.02	Отражение НДС с отгрузки к уплате
24.04	118 000	62.02	62.01	Зачет предоплаты при отгрузке
24.04	18 000	68.02	76.АВ	Восстановление НДС при зачете предоплаты

НДС, предъявленный поставщиками, плательщики НДС могут направить к вычету, тем самым, сократив величину налогооблагаемой базы при подсчете налога. НДС, который поставщики включают в счета-фактуры, отражается на счете 19 с дальнейшим направлением к возмещению (проводка Д 68 К 19).

Важным является грамотность формирования счета-фактуры, что включает в себя корректно отраженные сведения, верно исчисленный налог, присутствие подписей главного бухгалтера и руководителя или замещающих лиц.

Входящий счет-фактура подлежит занесению в книгу покупок с помощью регистрационной записи. Налоговые агенты должны регистрировать бланк в журнале регистрации счетов-фактур.

НДС направляется к возмещению для налогового учета в случае, если соблюдается следующие пункты:

1. Правильность отражения всех показателей в счете-фактуре.
2. Полученные ТМЦ (услуги, работы) участвуют в тех операциях, которые облагаются НДС.
3. Налог должен быть оплачен покупателем.
4. ТМЦ, услуги, работы оприходованы покупателем.

Если фирма проводит операции с НДС, и при этом имеет операции или виды деятельности, освобожденные от этой обязанности, то входной НДС учитывается отдельно по таким операциям. Того требует четвертый пункт ст. 149 НК РФ.

Направить налог к возмещению доступно только тогда, когда полученные ценности, услуги участвуют в операциях или видах деятельности, относящихся к объектам налогообложения. В противном случае входной НДС направить к возмещению нельзя. Именно поэтому учет таких операций нужно вести отдельно, что позволит правильно посчитать

налог к возмещению и, соответственно, конечную сумму НДС к перечислению.

Согласно этому, для верного налогообложения важным является отделение входного НДС по необлагаемым операциям от остальной величины предъявленного налога и включение его в стоимость ТМЦ, услуг, работ или отнесение к расходам.

Для этих целей можно по дебету девятнадцатого счета открыть несколько субсчетов, на каждом отражается входной НДС по различным операциям.

Перечисленные предоплаты являются поводом для предоставления продавцом счета-фактуры. НДС, выделенный в поле 8, подлежит направлению к возмещению. Учет такого НДС ведется на обособленном субсчете.

После того, как в счет произведенной оплаты осуществляет отгрузка, поставщик снова оформляет счет-фактуру, который является поводом для направления НДС к вычету повторно, а налог с аванса восстанавливается.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 19 декабря 2023 г.). [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 19 декабря 2023 г.). [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/
3. Борисова, Е. В. Налоги и налогообложение : учебное пособие / Е. В. Борисова, С. А. Пузырев. – Москва : Юнити-Дана, 2020. – 112 с. – [Электронный ресурс]. – URL: <https://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=615740>
4. Малис, Н. И. Налоговый учет: Учебное пособие [Текст] / Н. И. Малис, А.В. Толкушкин. – М.: Магистр: НИЦ ИНФРА–М, 2023. – 411 с.
5. Мишле Е. В. Региональные и местные налоги и сборы: учебное пособие для вузов/ Е. В. Мишле. – 2-е изд. – Москва: Издательство Юрайт, 2023. – 172 с. – [Электронный ресурс].– URL: <https://urait.ru/bcode/516194>
6. Налоги и налогообложение : учебное пособие / Т. Н. Агапова, А. Н. Бисултанов, Н. М. Бобошко [и др.] ; под науч. ред. А. Е. Суглобова, Н. Д. Эриашвили ; под общ. ред. Н. М. Бобошко, Т. Н. Агаповой. – 6-е изд., перераб. и доп. – Москва : Юнити-Дана, 2023. – 512 с. – [Электронный ресурс]. – URL: <https://biblioclub.ru/index.php?>
7. Налоги и налогообложение: учебное пособие [Текст] / Аронов А. В., Кашин В. А., 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА–М, 2022. – 576 с.
8. Налоги и налогообложение : учебник / И. А. Майбуров, Е. В. Ядренникова, М. Б. Пархоменко [и др.] ; под ред. И. А. Майбурова. – 8-е изд., перераб. и доп. – Москва : Юнити-Дана, 2021. – 497 с. – [Электронный ресурс]. – URL: <https://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=685371>
9. Налоги и налогообложение: учеб. для бакалавров [Текст] / В. Г. Пансков; Финансовый ун-т при Правительстве РФ. – 2-е изд. – М.: Юрайт, 2023. – 474 с