

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского

И.А. Марчева

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебно-методическое пособие

Рекомендовано учебно-методической комиссией факультета
управления и предпринимательства для студентов ННГУ, обучающихся
по направлениям подготовки 080100 «Экономика» и 080200 «Менеджмент»
(бакалавриат) и экономическим специальностям

Нижний Новгород
2012

УДК 338.1
ББК 65.9
М-72

М-72 Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие. – Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. – 122 с.

Рецензент: к.э.н., доцент Н.А. Шерегов

Учебно-методическое пособие предназначено для студентов ННГУ, обучающихся по направлениям подготовки «Экономика» и «Менеджмент» (бакалавриат) и изучающих курс «Налоги и налогообложение». В пособии приведена программа курса, распределение часов по темам дисциплины, раскрыто содержание тем дисциплины. Предложены вопросы для самоконтроля, перечень вопросов к экзамену, задачи и варианты их решения. Представлен список нормативно-правовых документов, учебной литературы приложения.

Пособие подготовлено по заданию факультета управления и предпринимательства ННГУ.

Ответственный за выпуск:
председатель методической комиссии факультета управления и предпринимательства ННГУ к.х.н., доцент С.В. Краснодубская

ДК 338.1
ББК 65.9

© Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2012

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
Программа курса «Налоги и налогообложение»	7
Распределение часов по темам дисциплины	8
Тема 1. Основы налогообложения	9
1.1. Экономическая сущность и функции налогов и сборов	9
1.2. Элементы налога	10
1.3. Способы уплаты налогов.....	11
1.4. Классификация налогов.....	12
1.5. Федеральные налоги и сборы, региональные и местные налоги в Российской Федерации	12
Тема 2. Налоговая система и налоговый контроль	14
2.1. Налоговая система и Налоговый кодекс РФ	14
2.2. Налоговый механизм: налоговое планирование, регулирование и налоговый контроль	17
2.3. Участники налоговых отношений, их права и обязанности.....	18
2.4. Налоговая декларация.....	21
2.5. Формы и методы налогового контроля, постановка на учет.....	22
2.6. Налоговые проверки, их виды	23
2.7. Учетная политика организаций для целей налогообложения	25
Тема 3. Налогообложение физических лиц.....	27
3.1. Налог на доходы физических лиц	27
3.2. Налоговые вычеты по налогу на доходы физических лиц	29
3.3. Налогообложение доходов от предпринимательской деятельности	32
3.4. Имущественные налоги с физических лиц.....	33
Тема 4. Налогообложение физических и юридических лиц.	
Взносы в фонды социального страхования	35
4.1. Налог на прибыль организаций	35
4.2. Налог на имущество организаций	37
4.3. Акцизы.....	39
4.4. Налог на добавленную стоимость	40
4.5. Таможенные пошлины.....	42
4.6. Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения	43
4.7. Особенности налогообложения прибыли кредитных и страховых организаций, иностранных юридических лиц	46

Тема 4*. Налогообложение физических и юридических лиц (продолжение)	49
4.1*. Платежи за пользование природными ресурсами	49
4.2*. Налог на добычу полезных ископаемых.....	50
4.3*. Водный налог.....	51
4.4*. Платежи за пользование землей. Земельный налог.....	53
4.5*. Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов	55
4.6*. Платежи за пользование лесным фондом.....	55
4.7*. Государственная пошлина	57
4.8*. Налог на игорный бизнес	58
4.9*. Транспортный налог	58
Тема 5. Специальные налоговые режимы	61
5.1. Упрощенная система налогообложения	61
5.2. Единый налог на вмененный доход	64
5.3. Другие виды специальных налоговых режимов	67
Вопросы к экзамену	69
Вопросы для самопроверки.....	70
Задачи для самостоятельного решения	81
Варианты решения задач.....	91
Рекомендуемая литература	108
Приложения.....	110

ВВЕДЕНИЕ

При подготовке специалистов в области управления курс «Налоги и налогообложение» является одним из важнейших. С одной стороны, налоговые поступления являются основным источником формирования государственного бюджета. С другой стороны, развитие рыночных отношений в нашей стране, рост числа хозяйствующих субъектов, рост числа малых и средних предприятий, развитие индивидуального предпринимательства без образования юридического лица означают, что число плательщиков различных налогов и число налоговых агентов также возрастают. Поэтому знания, навыки и компетенции в сфере налогов и налогообложения необходимы широкому кругу специалистов: тем, кто занят в системе управления налогообложением, тем, кто занят в сфере государственного и муниципального управления, а также специалистам различного профиля, занятым в различных отраслях и секторах экономики.

Курс «Налоги и налогообложение», представленный в пособии, направлен на развитие у студентов знаний, навыков и компетенций, предусмотренных ФГОС ВПО по направлениям 080100 «Экономика» и 080200 «Менеджмент» (бакалавриат). Курс адресован студентам, впервые изучающим налоги. В пособии представлены программа курса, теоретический материал, раскрывающий содержание тем дисциплины, контрольные вопросы по темам, вопросы к экзамену и задачи для самостоятельного решения. Программой курса предусмотрено изучение исчисления различных видов налогов, в том числе сложных налогов – таких, как НДС. С этой целью показаны варианты решения типовых задач на исчисление налогов и рекомендована необходимая литература.

Программа курса и пособие содержат пять тем.

Первая тема – основы налогообложения: экономическое содержание налогов и сборов, их функции; элементы налога; налоговые льготы; способы уплаты налогов; классификация налогов. Рассмотрен порядок установления федеральных, региональных и местных налогов в Российской Федерации в соответствии с Налоговым кодексом РФ.

Во второй теме представлена структура налогового законодательства в нашей стране, описана система налогов и сборов, показана организация управления налогообложением, формы и методы налогового контроля. Рассмотрены права (полномочия), обязанности, ответственность налогоплательщиков, налоговых агентов и налоговых органов. Отмечены варианты выбора учетной политики организации в целях налогообложения.

Третья тема – налогообложение физических лиц: налог на доходы физических лиц, налог на имущество физических лиц, налогообложение доходов от предпринимательской деятельности.

Четвертая тема – налогообложение юридических лиц, а также физических лиц (как правило, занятых предпринимательской деятельностью без образования юридического лица). Даны характеристики, порядок установления, взимания и применения налога на прибыль организаций, налога на имущество

организаций, акцизов, налога на добавленную стоимость, таможенных платежей (в том числе НДС), отчислений в государственные внебюджетные фонды социального назначения. Отмечена специфика налогообложения прибыли (для страховых и кредитных организаций, для иностранных юридических лиц).

В продолжение темы рассмотрены платежи за пользование природными ресурсами, включающие налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, платежи за землю и земельный налог, сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов. Приведены характеристики платежей за лесопользование. В заключение темы рассмотрены государственная пошлина и транспортный налог, а также налог на игорный бизнес (их уплачивают как физические, так и юридические лица).

Пятая тема пособия посвящена специальным налоговым режимам, предусмотренным Налоговым кодексом РФ. Рассмотрены упрощенная система налогообложения и единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности. В Приложениях представлены сведения о вариантах формирования учетной политики организации, данные о структуре налоговых поступлений в доходах консолидированных бюджетов, характеристики числа и состава налогоплательщиков и налоговых агентов, некоторые макроэкономические показатели и таблицы для самостоятельной работы.

Содержание пособия базируется на законодательных и нормативных актах в действующей редакции (по состоянию на 01.05.2012). Основой курса и пособия является Налоговый кодекс РФ. Программа разработана с учетом требований, предусмотренных ФГОС ВПО по направлениям 080100 «Экономика» и 080200 «Менеджмент» (бакалавриат). Учтены требования к курсу «Налоги и налогообложение», установленные ГОС ВПО по специальностям 080102 «Мировая экономика», 080503 «Антикризисное управление», 080105 «Финансы и кредит», 080107 «Налоги и налогообложение», 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Учебно-методическое пособие подготовлено по заданию факультета управления и предпринимательства ННГУ и адресовано студентам, изучающим курс «Налоги и налогообложение».

ПРОГРАММА КУРСА «НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»

Тема 1. Основы налогообложения.

Экономическая сущность и функции налогов и сборов. Элементы налога. Способы уплаты налогов. Классификация налогов. Федеральные налоги и сборы, региональные и местные налоги в РФ.

Тема 2. Налоговая система и налоговый контроль.

Налоговая система и Налоговый кодекс РФ. Налоговый механизм: налоговое планирование, регулирование и налоговый контроль. Участники налоговых отношений. Налоговая декларация. Формы и методы налогового контроля. Постановка на налоговый учет. Налоговые проверки, их виды. Учетная политика организаций для целей налогообложения. Налоговые правонарушения, ответственность за них.

Тема 3. Налогообложение физических лиц.

Налог на доходы физических лиц. Налоговые вычеты по налогу на доходы физических лиц. Налогообложение доходов от предпринимательской деятельности. Имущественные налоги с физических лиц.

Тема 4. Налогообложение физических и юридических лиц. Взносы в фонды социального страхования.

Налог на прибыль организаций. Налог на имущество организаций. Акцизы. Налог на добавленную стоимость. Таможенные пошлины. Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения. Особенности налогообложения прибыли страховых и кредитных организаций, иностранных юридических лиц.

Тема 4*. Налогообложение физических и юридических лиц (продолжение).

Платежи за пользование природными ресурсами. Налог на добычу полезных ископаемых. Водный налог. Платежи за пользование землей. Земельный налог. Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов. Платежи за пользование лесным фондом. Государственная пошлина. Налог на игорный бизнес. Транспортный налог.

Тема 5. Специальные налоговые режимы.

Виды специальных налоговых режимов. Упрощенная система налогообложения. Единый налог на вмененный доход. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог). Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции. Примеры оптимизации налогообложения.

РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ЧАСОВ ПО ТЕМАМ ДИСЦИПЛИНЫ

(для студентов факультета управления и предпринимательства,
очно-заочная форма обучения)

Тематический план лекций и практических занятий	Кол-во часов	
	Лекции	Практика
Тема 1. Основы налогообложения	1	
Тема 2. Налоговая система и налоговый контроль	2	
Тема 3. Налогообложение физических лиц	3	1
Тема 4. Налогообложение физических и юридических лиц	8	4
<i>Налог на прибыль организаций</i>	3	2
<i>Налог на имущество предприятий</i>		
<i>Акцизы</i>	3	2
<i>Налог на добавленную стоимость</i>		
<i>Таможенные пошлины</i>		
<i>Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения</i>	1	1
<i>Особенности налогообложения прибыли страховых и кредитных организации, иностранных юридических лиц</i>		
<i>Платежи за пользование природными ресурсами</i>		
<i>Налог на добычу полезных ископаемых</i>		
<i>Водный налог</i>		
<i>Платежи за пользование землей.</i>		
<i>Земельный налог</i>		
<i>Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов</i>	1	1
<i>Платежи за пользование лесным фондом</i>		
<i>Государственная пошлина</i>		
<i>Налог на игорный бизнес</i>		
<i>Транспортный налог</i>		
Тема 5. Специальные налоговые режимы	2	1
ВСЕГО	16	8

Форма итогового контроля: **экзамен.**

ТЕМА 1. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Вопросы по теме

- 1.1. Экономическая сущность и функции налогов.
- 1.2. Элементы налога.
- 1.3. Способы уплаты налогов.
- 1.4. Классификация налогов.
- 1.5. Федеральные налоги и сборы, региональные и местные налоги в РФ.

1.1. Экономическая сущность и функции налогов и сборов

Основные термины, применяемые в налоговом законодательстве, сформулированы в Налоговом кодексе Российской Федерации (Часть первая) от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ (ред. от 30.03.2012), далее – Налоговый кодекс, или НК РФ.

В соответствии с НК РФ налог и сбор – разные понятия.

Налог – обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований (п. 1 ст. 8 НК РФ).

Сбор – обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий) (п. 2 ст. 8 НК РФ).

Экономическая сущность налогов непосредственно вытекает из их функций. Налогам присущи функции: *фискальная, регулирующая, стимулирующая, распределительная.*

Фискальная функция состоит в обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для его деятельности. Фискальная функция налогов, формируя государственные финансовые ресурсы, создает объективные условия для воздействия государства на экономику и этим обуславливает регулирующую функцию налогов.

Регулирующая функция состоит в том, что, маневрируя налоговыми ставками, льготами и штрафами, изменяя условия налогообложения, вводя одни и отменяя другие налоги, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствует решению актуальных для общества проблем.

Стимулирующая функция состоит в том, что изменяя объекты налогообложения, уменьшая налогооблагаемую базу, понижая налоговые ставки, государство стимулирует социальную и экономическую активность в приоритетных для развития направлениях.

Распределительная функция состоит в том, что с помощью налогов государством перераспределяется часть прибыли предприятий и предпринимателей, а также доходов граждан, и направляется на развитие производственной и социальной инфраструктуры, инвестиции в отрасли с длительными сроками окупаемости затрат: на железные дороги, автострады, развитие добывающих отраслей, строительство электростанции.

Характерной чертой системы налогообложения любого современного государства, взаимосвязанной с указанными выше функциями, является *постоянное развитие* (изменение) налогового законодательства в соответствии со стратегией и текущими задачами развития социально-экономической сферы.

1.2. Элементы налога

Каждый налог должен быть определен, то есть должны быть определены **налогоплательщики и элементы налога**, а именно:

- 1) объект налогообложения;
- 2) налоговая база;
- 3) налоговый период;
- 4) налоговая ставка;
- 5) порядок исчисления налога;
- 6) порядок уплаты налога.
- 7) сроки уплаты налога.

Объект налогообложения – реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения.

Налоговый период – *календарный год или иной период времени* (применительно к отдельным налогам), *по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате*. Налоговый период может состоять из одного или нескольких **отчетных периодов**.

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

Порядок исчисления налога позволяет налогоплательщикам самостоятельно исчислять сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Порядок уплаты налогов и сборов устанавливается применительно к каждому налогу и сбору. Уплата налога производится *разовой уплатой* всей суммы налога либо *в ином порядке*, предусмотренном НК РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах. Уплата налога производится в *наличной* или *безналичной* форме. При отсутствии банка налогоплательщики (налоговые агенты), являющиеся физическими лицами, могут уплачивать налоги через кассу местной администрации либо через организацию федеральной почтовой

связи. Порядок уплаты *федеральных* налогов устанавливается НК РФ. Порядок уплаты *региональных* и *местных* налогов устанавливается соответственно законами субъектов РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в соответствии с НК РФ.

Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору. Изменение установленного срока уплаты налога и сбора допускается только в порядке, предусмотренном НК РФ. При уплате налога и сбора с нарушением срока уплаты налогоплательщик уплачивает *пени*. Сроки уплаты налогов и сборов определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено.

Сроки совершения действий участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, устанавливаются НК РФ применительно к каждому такому действию.

По каждому виду налогов (сборов) могут быть установлены **налоговые льготы**, основания и порядок их применения.

1.3. Способы уплаты налогов

Существуют три основных **способа уплаты** налогов:

- 1) на основе декларации;
- 2) у источника дохода;
- 3) кадастровый.

Налоговая декларация — письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах, произведенных расходах, налоговых льготах, сумм начисленных налогов и других данных, связанных с начислением и уплатой налогов. Характерной чертой такого метода уплаты налога является то, что выплата налога производится *после получения дохода* и налог уплачивается *лицом, получающим доход*. Пример: налогообложение неиндексированных доходов, а также случаи, когда доходы налогоплательщика формируются из разных источников.

При уплате налога у **источника дохода** налог вносится *лицом, выплачивающим доход*. Поэтому оплата налога производится *до получения дохода*, причем получатель дохода получает его уменьшенным на сумму налога. Пример: налог на доходы физических лиц. Этот налог выплачивает предприятие, на котором работает по найму физическое лицо.

При кадастровом способе момент уплаты налога *не связан с моментом получения дохода*. **Кадастр** представляет собой реестр, который содержит перечень типичных объектов, классифицируемых по внешним признакам, и устанавливает среднюю доходность объекта обложения. Пример: транспортный налог, взимаемый по установленной ставке от мощности транспортного средства независимо от того, используется это транспортное средство или нет.

Для равномерности налоговых поступлений предусматривают **авансовые** налоговые платежи.

1.4. Классификация налогов

Классификацией налогов называют их группировку по какому-либо признаку. Например, **по механизму формирования** налоги подразделяются на прямые и косвенные. К *прямым* налогам отнесены налоги на доходы и имущество: налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, социальный налог (действовал ранее). Они взимаются с конкретного физического или юридического лица. К *косвенным* налогам отнесены налоги на товары и услуги и операции с ними: налог на добавленную стоимость, акцизы.

По объекту обложения налоги делятся на налоги с доходов (выручки, прибыли, заработной платы); налоги с имущества (предприятий и граждан); налоги с определенных видов операций, сделок и деятельности.

По принадлежности к уровням управления (данная классификация является главной в НК РФ (ст. 12)) выделяют:

- федеральные налоги и сборы;
- налоги субъектов РФ (региональные);
- местные налоги.

По субъектам уплаты различают налоги:

- физических лиц;
- юридических лиц;
- общие.

По методу обложения (от ставки) различают налоги:

- прогрессивные;
- регрессивные;
- пропорциональные;
- линейные;
- ступенчатые;
- твердые.

Классификация, как правило, зависит от целей проводимого анализа.

1.5. Федеральные налоги и сборы, региональные и местные налоги в Российской Федерации

В Российской Федерации **федеральными налогами и сборами** признаются налоги и сборы, *установленные НК РФ и обязательные к уплате на всей территории России*. Соответствующие налоговые поступления могут быть направлены как в федеральный, так и в региональный бюджет.

Региональными налогами признаются налоги, *установленные НК РФ и законами субъектов РФ о налогах*. Они *обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов РФ*. Региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать в соответствии с НК РФ и законами субъектов РФ о налогах. При установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов РФ определяются в порядке и пределах, предусмотренных НК РФ, **налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов**, если эти элементы налога не установлены НК РФ. *Иные элементы налогообложения по региональным*

налогам и налогоплательщикам определяются НК РФ. Законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов РФ, законами о налогах в порядке и пределах, предусмотренных НК РФ, могут устанавливаться **налоговые льготы**, их основания и порядок их применения.

Местными налогами признаются налоги, *установленные НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах. Они обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.* Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать в соответствии с НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах. Местные налоги в *городах федерального значения* Москве и Санкт-Петербурге устанавливаются НК РФ и законами указанных субъектов РФ о налогах. Они 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 НК РФ и законами указанных субъектов РФ.

При установлении местных налогов представительными органами муниципальных образований (а также законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяются в порядке и пределах, предусмотренных НК РФ, **налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов**, если эти элементы налога не установлены НК РФ. *Иные элементы налогообложения по местным налогам и налогоплательщикам определяются НК РФ.* Представительными органами муниципальных образований (а также законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) законодательством о налогах и сборах в порядке и пределах, предусмотренных НК РФ, могут устанавливаться **налоговые льготы**, их основания и порядок применения.

Налоговый кодекс играет определяющую роль в установлении налогообложения: 1) федеральные, региональные и местные налоги и сборы могут быть установлены или отменены только через НК РФ; 2) **налоги и сборы, не предусмотренные НК РФ, не могут быть установлены.**

Вопросы

1. Дайте определение налога и сбора. В чем отличие налога от сбора?
2. Какие функции присущи налогам? В чем состоит фискальная функция?
3. Как вы понимаете регулирующую функцию налогов?
4. Назовите семь элементов налогообложения.
5. Назовите три способа уплаты налогов, укажите примеры таких налогов.
6. Перечислите способы классификации налогов.
7. Укажите, какие элементы налогообложения устанавливаются НК РФ, и какие элементы могут устанавливаться на региональном и местном уровне.

ТЕМА 2. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА И НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ

Вопросы по теме

- 2.1. Налоговая система и Налоговый кодекс РФ.
- 2.2. Налоговый механизм. Налоговое планирование, регулирование и налоговый контроль.
- 2.3. Участники налоговых отношений, их права и обязанности.
- 2.4. Налоговая декларация.
- 2.5. Формы и методы налогового контроля.
- 2.6. Налоговые проверки, их виды.
- 2.7. Учетная политика организаций для целей налогообложения.

2.1. Налоговая система и Налоговый кодекс РФ

Налоговая система – совокупность налогов и сборов, взимаемых с плательщиков в порядке и на условиях, определенных Налоговым кодексом. Принципы построения налоговой системы в Российской Федерации определены Конституцией Российской Федерации и Налоговым кодексом РФ

В соответствии со статьей 1 НК РФ (часть 1) *законодательство Российской Федерации о налогах и сборах* состоит из Налогового кодекса РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. Действие законодательства РФ о налогах и сборах распространяется на отношения по установлению, введению и взиманию сборов в тех случаях, когда это прямо предусмотрено НК РФ. К отношениям по установлению, введению и взиманию *таможенных платежей* законодательство о налогах и сборах не применяется. *Законодательство субъектов РФ о налогах и сборах* состоит из законов о налогах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с Налоговым кодексом РФ. Нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах принимаются представительными органами муниципальных образований в соответствии с НК РФ.

Законодательство РФ о налогах и сборах, законодательство субъектов РФ о налогах и сборах и нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах называют **налоговым законодательством** (законодательством о налогах им сборах).

Законодательство о налогах и сборах основывается на признании *всеобщности и равенства налогообложения*. Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога. Налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев. Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала. Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы,

препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав. Не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство России. При установлении налогов должны быть определены **все элементы налогообложения**. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

Налоговый кодекс РФ устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в РФ. Он состоит из двух частей¹. В первой части НК РФ определена система законодательства о налогах и сборах и последовательно установлены:

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

Вторая часть посвящена конкретным налогам и сборам.

В соответствии с НК РФ налоги и сборы РФ подразделяются на **федеральные, региональные и местные**. Как отмечено выше, федеральные налоги и сборы обязательны к уплате на всей территории страны, региональные – на территориях соответствующих субъектов федерации, местные – на территориях соответствующих муниципальных образований. При установлении региональных и местных налогов на региональном и муниципальном уровне соответственно определяются налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения.

К федеральным налогам и сборам в РФ относятся:

- налог на добавленную стоимость;
- акцизы;
- налог на доходы физических лиц;
- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- государственная пошлина.

¹ Первая часть Кодекса состоит из 7 разделов и 20 глав, вторая – из 3 разделов и 10 глав.

К **региональным налогам** относятся:

- налог на имущество организаций;
- налог на игорный бизнес;
- транспортный налог.

К **местным налогам** относятся:

- земельный налог;
- налог на имущество физических лиц.

Перечень налогов России является *закрытым*. Это означает, что никакой орган власти, за исключением Федерального собрания РФ, не может изменить перечень налогов и ввести налог (сбор), не предусмотренный перечнем.

По объектам налогообложения перечисленные выше налоги и сборы классифицируются следующим образом [7]:

Налоги на выплаты физическим лицам и на доходы:

- налог на доходы физических лиц;
- налог на прибыль организаций;

Налоги на товары, работы и услуги (операции с ними):

- налог на добавленную стоимость;
- акцизы;

Налоги на имущество и землю:

- налог на имущество организаций;
- налог на имущество физических лиц.
- земельный налог;
- транспортный налог.

Налоги на природные ресурсы и экологические платежи:

- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;

Прочие налоги и сборы:

- государственная пошлина;
- налог на игорный бизнес.

Указанные выше налоги и сборы рассмотрены в Темах 3, 4, 4* данного пособия. Вклад различных видов налогов в формирование доходов консолидированного бюджета РФ и консолидированного бюджета региона (Нижегородская область) показан в Приложениях 2, 3. По региону в Приложении 3 приведены оценки количества налогоплательщиков (физических и юридических лиц) и некоторые макроэкономические показатели.

Кроме перечисленных выше налогов, Налоговым кодексом РФ установлены **специальные налоговые режимы**, предусматривающие особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов. Специальных режимов четыре:

- 1) *упрощенная система налогообложения (УСН);*

2) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, или *единый налог на вмененный доход* (ЕНВД);

3) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (*единый сельскохозяйственный налог*);

4) система налогообложения *при выполнении соглашений о разделе продукции*.

Упрощенная система налогообложения (УСН) и единый налог на вмененный доход (ЕНВД) представлены в Теме 5 пособия.

2.2. Налоговый механизм: налоговое планирование, регулирование и налоговый контроль

Приведем трактовку категории «*налоговый механизм*» в соответствии с [1]. Государство реализует свою налоговую политику через **налоговый механизм**. Он включает в себя формы и методы организации налоговых правоотношений и способы их количественного и качественного проявления. Создание такого механизма включает стадии:

1) разработки налогового механизма, то есть определения налоговых отношений, обеспечивающих выполнение задач и целей налоговой политики на современном этапе;

2) практического применения налогового механизма;

3) проверки соблюдения установленных форм и методов налоговых отношений;

4) сбора информации, проведения контрольных мероприятий с целью определения положительных и отрицательных сторон действия налогового механизма;

5) анализа действующей налоговой системы, ее оценки и разработки предложений по дальнейшему совершенствованию налогового механизма.

Налоговый механизм представляет собой совокупность организационно-правовых норм, методов и форм государственного управления налогообложением через систему различных надстроечных инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, способов обложения и др.). К элементам налогового механизма, имеющим количественные параметры, можно отнести размеры ставок, объем налоговых льгот, долю изъятия части ВВП посредством налогов в бюджет, уровень собираемых налогов и т.д. [1]. Всю сферу складывающихся отношений можно обеспечить через определенные организационные структуры и разграничить на следующие звенья: правовое регулирование и регламентирование; налоговое планирование и прогнозирование; налоговое регулирование; управление налогообложением; налоговый контроль.

Правовое регулирование и регламентирование состоит в разработке и принятии законодательных актов по организации налогового регулирования, которое осуществляют органы государственной власти. Регламентирующими

документами являются законы о налогах, закон о бюджете на соответствующий финансовый год и другие нормативные документы.

Налоговое планирование и прогнозирование включает в себя: оценку хозяйственно-воспроизводственных ситуаций за истекший период; оценку перспектив хозяйственного развития; выработку концепций налогообложения; нормативное оформление налогового производства; утверждение бюджета по налогам.

Управление налогообложением осуществляется аппаратом специалистов с помощью особых приемов и методов, в том числе налоговых стимулов, имеющих две стороны — льготы и санкции.

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю соблюдения налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ. 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).

Налоговый механизм позволяет упорядочивать налоговые отношения, опираясь на налоговое право, основы управления налогообложением. *Налоговый механизм, формируемый как экономико-правовой способ реализации на практике внутреннего потенциала категории «налоги», служит воспроизводственным целям, способствует достижению относительного равновесия между общегосударственными, корпоративными и личными экономическими интересами.*

В функциональном отношении действие элементов налогового механизма разграничено по двум подсистемам: фискальной и регулирующей. Соблюдение паритета между ними позволяет говорить о создании *оптимального налогового механизма.*

2.3. Участники налоговых отношений, их права и обязанности

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

1) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ *налогоплательщиками или плательщиками сборов;*

2) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ *налоговыми агентами;*

3) *налоговые органы* (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы);

4) *таможенные органы* (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, подчиненные ему таможенные органы РФ);

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

Для правильного установления взаимоотношений с налоговыми органами налогоплательщикам необходимо знать свои права, которые определены в статье 21 НК РФ (всего 15 пунктов). В их числе:

- получение от налоговых органов бесплатно информации, в том числе в письменной форме, о действующих налогах и сборах, правах и обязанностях налогоплательщиков и полномочиях налоговых органов;
- использование налоговых льгот при наличии оснований;
- получение отсрочки, рассрочки, налогового кредита или инвестиционного налогового кредита;
- право требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения законодательства о налогах и сборах, соблюдения налоговой тайны.

Обязанности налогоплательщиков перечислены в статье 23 НК РФ (9 пунктов). Важнейшими из них являются *правильное исчисление и своевременная уплата законно установленных налогов*, а также: *постановка на учет в налоговых органах; ведение учета доходов, расходов и объектов налогообложения; представление в налоговые органы по месту учета налоговых деклараций, а также бухгалтерской отчетности.*

Налоговыми агентами признаются физические и юридические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ. *Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики. Налоговые агенты обязаны:*

1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из выплачиваемых налогоплательщикам денежных средств и перечислять налоги в бюджетную систему РФ на счета Федерального казначейства;

2) письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика в течение одного месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах;

3) вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему РФ, в том числе по каждому налогоплательщику;

4) представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля правильного исчисления, удержания и перечисления налогов;

5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

Согласно статье 31 НК РФ **налоговые органы** составляют единую централизованную систему контроля соблюдения законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов.

В указанную систему входят федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы.

Права налоговых органов перечислены в статье 31 НК РФ (14 пунктов).

В их числе право:

- требовать от налогоплательщика документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты налогов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов;
- проводить налоговые проверки;
- требовать от налогоплательщиков устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;
- взыскивать недоимки, а также пени и штрафы;
- требовать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика сумм налогов, сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему РФ;
- приостанавливать операции по счетам налогоплательщиков.

В обязанности налоговых органов входит:

- соблюдение законодательства о налогах и сборах;
- осуществление контроля соблюдения законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов;
- ведение в установленном порядке учета организаций и физических лиц;
- бесплатное информирование налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения;
- принятие решения о возврате налогоплательщику сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов;
- соблюдение налоговой тайны; другие обязанности (всего 12 пунктов).

Система управления налогообложением в РФ представляет собой централизованную систему, построенную по многоуровневому иерархическому принципу. Центральным органом управления налогообложением в России является **Министерство финансов РФ**, которое осуществляет общее руководство налогообложением, а также издает правоустанавливающие документы в области бухгалтерской отчетности и налогообложения.

Минфину РФ подчинены службы, непосредственно занимающиеся налоговым администрированием, налоговым контролем, учетом и зачислением налоговых платежей в бюджет. К ним относятся: *Федеральная налоговая*

служба, Федеральное казначейство, Федеральная служба финансово-бюджетного надзора.

Функции сбора налогов и налогового администрирования возложены на **Федеральную налоговую службу**. Основным звеном, обеспечивающим практический сбор налогов, являются **налоговые инспекции** республик, краев, областей, городов и районов.

Таможенные органы имеют права и обязанности налоговых органов по вопросам взимания налогов, связанным с перемещением товаров через таможенную границу (в соответствии с таможенным законодательством РФ, Налоговым кодексом и другими федеральными законами).

2.4. Налоговая декларация

Налоговая декларация представляет собой *письменное заявление налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога.*

Налоговая декларация представляется *каждым налогоплательщиком по каждому налогу*, подлежащему уплате этим налогоплательщиком.

Не подлежат представлению в налоговые органы налоговые декларации по тем налогам, по которым налогоплательщики освобождены от обязанности по их уплате в связи с применением *специальных налоговых режимов*.

Лицо, признаваемое налогоплательщиком по одному или нескольким налогам, не осуществляющее операций, в результате которых происходит движение денежных средств на его счетах в банках (в кассе организации), и не имеющее по этим налогам объектов налогообложения, представляет по данным налогам **единую (упрощенную) налоговую декларацию**.

Налоговая декларация представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика по установленной форме *на бумажном носителе* или по установленным форматам *в электронном виде* вместе с документами, которые должны прилагаться к налоговой декларации. Налогоплательщики, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек, а также вновь созданные организации, численность работников которых превышает указанный предел, представляют *налоговые декларации в электронном виде*.

Сведения о среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год представляются налогоплательщиком в налоговый орган не позднее 20 января текущего года.

Налоговая декларация может быть представлена налогоплательщиком лично или через представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи.

Налоговая декларация представляется с указанием *идентификационного номера* налогоплательщика. Налогоплательщик или его представитель

подписывает налоговую декларацию, подтверждая достоверность и полноту сведений, указанных в налоговой декларации.

С 2001 года налоговые декларации в налоговые органы по месту жительства в обязательном порядке должны представлять:

- индивидуальные предприниматели, частные нотариусы и другие лица, занимающиеся частной практикой;
- граждане, получившие от физических лиц, не являющихся налоговыми агентами, вознаграждения по договорам гражданско-правового характера;
- налоговые резиденты РФ, получившие доходы от источников, находящихся за пределами РФ;
- граждане, получившие доходы, с которых налоговыми агентами не был удержан налог.

Последний срок представления налоговой декларации — *30 апреля года, следующего за отчетным годом*.

Форма налоговой декларации по каждому виду налога утверждается Приказом Минфина РФ.

2.5. Формы и методы налогового контроля, постановка на учет

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю соблюдения налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах. Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции в следующих **формах**:

- проведение налоговых проверок,
- получение объяснений налогоплательщиков (налоговых агентов и плательщиков сбора),
- проверка данных учета и отчетности,
- осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли) и др.

Метод налогового контроля – совокупность приемов, применяемых уполномоченными органами для установления объективных данных о полноте и своевременности уплаты налогов и сборов, а также об исполнении иных налоговых обязанностей. Для различных видов деятельности характерно применение различных методов контроля. В их числе:

- общенаучные методы (статистический, логический, сравнительный);
- специальные методы (проверка документов; исследование предметов и документов, осмотр помещений и территорий; инвентаризация; экономический анализ, экспертиза и др.);
- методы воздействия на поведение проверяемых лиц в ходе осуществления налогового контроля (убеждение, поощрение, принуждение и др.).

В целях налогового контроля ведется постановка организаций и физических лиц **на учет в налоговых органах**. Она осуществляется по месту

нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащих им недвижимого имущества и транспортных средств.

Постановка на учет **организации** или **индивидуального предпринимателя** в налоговом органе по месту нахождения или по месту жительства осуществляется на основании сведений, содержащихся соответственно в едином государственном реестре юридических лиц, едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей. *Организация подлежит постановке на учет в налоговых органах по месту нахождения недвижимого имущества, принадлежащего ей на праве собственности, праве хозяйственного ведения или оперативного управления.*

Местом нахождения имущества признается:

1) для морских, речных и воздушных транспортных средств – место приписки, при отсутствии такового место государственной регистрации, а при отсутствии таковых – место нахождения (жительства) собственника имущества;

2) для транспортных средств, не указанных в пункте 1, – место государственной регистрации, а при отсутствии такового – место нахождения (жительства) собственника имущества;

3) для иного недвижимого имущества – место фактического нахождения имущества.

Постановка на учет нотариуса, занимающегося частной практикой, осуществляется налоговым органом *по месту его жительства*. Постановка на учет адвоката осуществляется налоговым органом *по месту его жительства* на основании сведений, сообщаемых адвокатской палатой субъекта РФ.

Постановка на учет в налоговых органах **физических лиц, не относящихся к индивидуальным предпринимателям**, осуществляется налоговым органом *по месту жительства физического лица* на основании заявления физического лица.

2.6. Налоговые проверки, их виды

Налоговые органы проводят следующие виды налоговых проверок налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов:

1) *камеральные налоговые проверки;*

2) *выездные налоговые проверки.*

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

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными

обязанностями *без какого-либо специального решения руководителя налогового органа* в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации. Если камеральной налоговой проверкой выявлены ошибки в налоговой декларации или противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок. Налогоплательщик, представляющий в налоговый орган пояснения относительно выявленных ошибок в налоговой декларации или противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, вправе дополнительно представить в налоговый орган выписки из регистров налогового и бухгалтерского учета и иные документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию. Лицо, проводящее камеральную налоговую проверку, обязано рассмотреть представленные налогоплательщиком пояснения и документы. Если после рассмотрения представленных пояснений и документов, либо при отсутствии пояснений налогоплательщика налоговый орган установит факт совершения налогового правонарушения, должностные лица налогового органа обязаны составить **акт проверки** в порядке, предусмотренном статьей 100 НК РФ.

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

В случае если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки, выездная налоговая проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа. *Решение о проведении выездной налоговой проверки выносит налоговый орган по месту нахождения организации или по месту жительства физического лица*. Предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. В рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Налоговые органы не вправе проводить две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период. Налоговые органы не вправе проводить в отношении одного налогоплательщика более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года. Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется *со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке*.

Повторной выездной налоговой проверкой налогоплательщика признается выездная налоговая проверка, проводимая независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же период. При проведении повторной выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в

котором вынесено решение о проведении повторной выездной налоговой проверки. Повторная выездная налоговая проверка может быть проведена:

1) вышестоящим налоговым органом – в порядке контроля деятельности налогового органа, проводившего проверку;

2) налоговым органом, ранее проводившим проверку, на основании решения его руководителя – в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного. В данном случае в ходе повторной выездной налоговой проверки проверяют период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

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

2.7. Учетная политика организаций для целей налогообложения

В Российской Федерации порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в **учетной политике для целей налогообложения**, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя организации-налогоплательщика.

В настоящее время в РФ бухгалтерский учет и налоговый учет внутри организации могут быть отдельными. Учетная политика организации для целей бухгалтерского учета регламентируется Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 1/98. Для целей налогового учета учетная политика организации регламентируется положениями Налогового кодекса РФ, Часть вторая, главы 21, 25, см. Приложение 1. Таким образом, учетная политика организации регламентирует ведение бухгалтерского и налогового учета и порядок налогообложения.

Учетная политика организации в целях налогообложения должна быть утверждена руководителем *до наступления очередного налогового периода*.

Согласно статье 313 НК РФ налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля правильного исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов. *Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно на основе норм и правил налогового учета исходя из принципа последовательности*. Налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения осуществляется налогоплательщиком в случае *изменения законодательства о налогах и сборах или применяемых методов учета*. При изменении методов учета решение о внесении изменений

в учетную политику принимается с начала нового налогового периода. При изменении законодательства о налогах и сборах – не ранее чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

Если налогоплательщик начал осуществлять новые виды деятельности, в учетной политике должны быть определены принципы и порядок их отражения для целей налогообложения.

Данные налогового учета должны показывать: порядок формирования суммы доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде; сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах; порядок формирования сумм создаваемых резервов; сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу. **Подтверждением данных налогового учета являются:** *первичные учетные документы (включая справку бухгалтера); аналитические регистры налогового учета; расчет налоговой базы.*

Формы аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы (документы для налогового учета) должны содержать в обязательном порядке следующие реквизиты: наименование регистра; период (дату) составления; измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении; наименование хозяйственных операций; подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является **налоговой тайной**. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную действующим законодательством. Элементы налоговой учетной политики организации и варианты их выбора представлены в Приложении 1.

Вопросы

1. Что понимают под налоговой системой?
2. Перечислите основные права налогоплательщиков и налоговых агентов.
3. Перечислите обязанности налогоплательщиков и налоговых агентов.
4. Какова структура налоговых органов?
5. Перечислите основные полномочия и обязанности налоговых органов.
6. Каковы формы проведения налогового контроля?
7. Что содержит налоговая декларация?
8. В каком случае заполняется упрощенная (единая) налоговая декларация?
9. Каков порядок проведения камеральной проверки?
10. Чем отличается камеральная налоговая проверка от выездной?
11. Какие сроки устанавливаются для проведения выездных проверок?
12. Как должен быть построен налоговый учет внутри организации?

ТЕМА 3. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Вопросы по теме

- 3.1. Налог на доходы физических лиц.
- 3.2. Налоговые вычеты по налогу на доходы физических лиц.
- 3.3. Налогообложение доходов от предпринимательской деятельности.
- 3.4. Имущественные налоги с физических лиц.

3.1. Налог на доходы физических лиц

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) относится в Российской Федерации к числу *федеральных налогов*.

Налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ. **Налоговыми резидентами РФ** признаются физические лица, фактически находящиеся в стране не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в РФ не прерывается на периоды его выезда за пределы РФ для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения. Независимо от фактического времени нахождения в РФ налоговыми резидентами РФ признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы РФ.

Доходы, подлежащие налогообложению, определены статьей 208 НК РФ (10 пунктов). К основным доходам относятся:

- дивиденды и проценты, полученные от российской или иностранной организации;
- страховые выплаты при наступлении страхового случая;
- доходы, полученные от использования авторских прав;
- доходы, полученные от сдачи в аренду имущества;
- доходы от реализации недвижимого имущества, акций или иных ценных бумаг;
- вознаграждение за выполненную работу;
- пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты;
- доходы, полученные от использования любых транспортных средств в связи с перевозками;
- доходы, полученные от использования трубопроводов, линий электропередачи, иных средств связи, включая компьютерные сети.

Налогообложению подлежат также определенные выплаты по договорам страхования, негосударственного пенсионного обеспечения и обязательного пенсионного страхования.

Объектом налогообложения являются: для резидентов – доход, полученный от источников как на территории РФ, так и за ее пределами, для нерезидентов – доход, полученный только от источников в РФ.

При определении **налоговой базы** учитываются доходы, полученные налогоплательщиком как в *денежной*, так и в *натуральной формах*, а также *доходы в виде материальной выгоды*. Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

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

Законодательством установлена **система ставок** по отдельным видам доходов: общая – 13%, в отношении доходов нерезидентов – 30%, в отношении выигрышей, призов, доходов в виде материальной выгоды – 35%, в отношении дивидендов – 9%.

При определении налоговой базы учитываются: суммы пенсий физическим лицам, выплачиваемых по договорам негосударственного пенсионного обеспечения; суммы пенсий в пользу других лиц, выплачиваемых по договорам негосударственного пенсионного обеспечения. Указанные суммы подлежат налогообложению у источника выплат.

Отдельно рассматриваются особенности уплаты налога на доходы физических лиц в отношении доходов от долевого участия в организации. Если дивиденды получены от источников за пределами РФ и источник дохода находится в иностранном государстве, с которым заключен договор об избежание двойного налогообложения, то налогоплательщик вправе уменьшить сумму налога по месту нахождения источника дохода. При отсутствии такого договора сумма налога исчисляется без уменьшения. Если дивиденды выплачивает российская организация или действующее в РФ постоянное представительство иностранной организации, то они же исчисляют, удерживают и перечисляют налог.

В отношении доходов в виде процентов, получаемых по вкладам в банках, налоговая база определяется как превышение суммы процентов, начисленной в соответствии с условиями договора, над суммой процентов, рассчитанной по рублевым вкладам исходя из ставки рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенной на пять процентных пунктов, действующей в течение периода, за который начислены указанные проценты, а по вкладам в иностранной валюте исходя из 9 процентов годовых.

В статье 217 НК РФ перечислены виды доходов физических лиц **не подлежащие налогообложению** (всего 47 пунктов). К таким доходам в частности относятся:

- государственные пособия;
- трудовые пенсии;
- вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко;
- алименты, получаемые налогоплательщиками;
- стипендии учащихся, студентов, аспирантов и т.п.;
- доходы налогоплательщиков, получаемые от продажи выращенной в личных подсобных хозяйствах продукции;
- призы, полученные спортсменами;

- суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам;
- стоимость любых выигрышей, получаемых в мероприятиях, проводимых в целях рекламы товаров;
- доходы солдат, проходящих военную службу по призыву;
- средства материнского капитала;
- взносы на софинансирование формирования пенсионных накоплений, направляемые для обеспечения реализации государственной поддержки формирования пенсионных накоплений в соответствии с Федеральным законом «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений»;
- взносы работодателя, уплачиваемые в соответствии с тем же Федеральным законом «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений» – в сумме уплаченных взносов, но не более 12 000 рублей в год в расчете на каждого работника, в пользу которого уплачивались взносы работодателем, и др.

Не подлежат налогообложению доходы отдельных категорий иностранных граждан. Например, доходы глав и персонала представительств иностранных государств, имеющих дипломатический и консульский ранг, доходы членов их семей, проживающих вместе с ними, если они не являются гражданами РФ, за исключением доходов от источников в РФ, не связанных с дипломатической и консульской службой этих физических лиц.

Общая сумма налога на доходы физических лиц представляет собой сумму от сложения налогов, исчисленных по всем установленным ставкам. Сумма налога определяется в полных рублях. Сумма налога менее 50 копеек отбрасывается, а 50 копеек и более округляются до полного рубля.

Исчисление и уплата налога производится, как правило, **налоговым агентом**, то есть организацией, от которой налогоплательщик получил доходы. Сумма налога определяется нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам календарного месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется ставка 13%, с зачетом удержанных за предыдущий период сумм.

Сумма налога, исчисляемая по другим ставкам, определяется налоговым агентом отдельно.

3.2. Налоговые вычеты по налогу на доходы физических лиц

При определении налоговой базы по уплате НДФЛ налогоплательщик имеет право на **стандартные, социальные, имущественные и профессиональные** налоговые вычеты, то есть при определении налоговой базы доходы в денежной форме могут быть уменьшены на установленные в соответствии с НК РФ вычеты. *Вычеты по уплате НДФЛ применяются только в отношении доходов, облагаемых по ставке 13%.*

Стандартные налоговые вычеты

НК РФ предусмотрены **стандартные налоговые вычеты**:

1) 3 000 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется на 14 категорий налогоплательщиков, в том числе: лиц, получивших заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, производственном объединении «Маяк»; инвалидов Великой Отечественной войны; инвалидов из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, полученных при защите СССР, Российской Федерации, а также других категорий инвалидов, приравненных по пенсионному обеспечению к указанным категориям военнослужащих и др.;

2) 500 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется на 15 категорий налогоплательщиков, включая: Героев Советского Союза и Героев Российской Федерации, а также лиц, награжденных орденом Славы трех степеней; лиц, находившихся в Ленинграде в период его блокады в годы Великой Отечественной; бывших узников концлагерей; инвалидов с детства, а также инвалидов I и II групп; лиц, отдавших костный мозг для спасения жизни людей; граждан, выполнявших интернациональный долг в Республике Афганистан и др.;

3) 1 400 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется на каждого первого ребенка и каждого второго ребенка у налогоплательщиков, 3 000 руб. на каждого последующего ребенка. Указанный налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщиков, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, превысил 280 000 руб. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 280 000 руб., налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не применяется. Указанный налоговый вычет удваивается в случае, если ребенок является ребенком-инвалидом. Налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю.

Налогоплательщикам, имеющим право более чем на один стандартный налоговый вычет, предоставляется **максимальный из соответствующих вычетов**, исключение составляют вычеты на детей.

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, то применительно к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю. На следующий налоговый период разница между суммой налоговых вычетов в этом налоговом периоде и суммой доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, не переносится, то есть стандартный налоговый вычет **не может быть перенесен на следующий налоговый период**.

Что касается случаев, когда в течение отдельных месяцев налогового периода сумма стандартных налоговых вычетов окажется больше суммы доходов, облагаемых налогом по ставке 13%, то разница между этими суммами переносится на следующие месяцы этого налогового периода.

Социальные налоговые вычеты

При определении размера налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение **социальных налоговых вычетов**:

1) в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком на благотворительные цели, – в размере фактически произведенных расходов, но не более 25% суммы дохода, полученного в налоговом периоде;

2) в сумме, уплаченной за свое обучение в образовательных учреждениях, а также в сумме, уплаченной налогоплательщиком-родителем за обучение своих детей в возрасте до 24 лет, – в размере фактически произведенных расходов на это обучение, но не более 50 000 руб. на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей. Социальный налоговый вычет не применяется в случае, если оплата расходов на обучение производится за счет средств материнского капитала;

3) в сумме, уплаченной за услуги по лечению, предоставленные ему медицинскими учреждениями РФ, а также уплаченной налогоплательщиком за услуги по лечению супруга (супруги), своих родителей или детей в возрасте до 18 лет;

4) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде пенсионных взносов по договору негосударственного пенсионного обеспечения, и в сумме уплаченных страховых взносов по договору добровольного пенсионного страхования – в размере фактически произведенных расходов;

5) в сумме дополнительных страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии в соответствии с Федеральным законом «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений» – в размере фактически произведенных расходов.

Перечисленные социальные налоговые вычеты, за исключением расходов на обучение детей налогоплательщика и расходов на дорогостоящее лечение, предоставляются в размере фактически произведенных расходов, но в совокупности не более 120 000 руб. в налоговом периоде.

Имущественные налоговые вычеты

При определении размера налоговой базы налогоплательщик также имеет право на получение **имущественных налоговых вычетов**:

1) в суммах, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых помещений, дач, садовых домиков или земельных участков, находившихся в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающих в целом 1 000 000 руб., а также в суммах, полученных в налоговом периоде от продажи иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающих в целом 250 000 руб. При продаже жилых помещений, дач, садовых домиков и земельных участков, находившихся в собственности налогоплательщика более трех лет, а также при продаже иного имущества, находившегося в

собственности налогоплательщика три года и более, имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме, полученной налогоплательщиком при продаже указанного имущества;

2) в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на новое строительство либо приобретение жилья, земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства; на погашение процентов по целевым займам, израсходованным на новое строительство либо приобретение жилья.

Общий размер имущественного налогового вычета не может превышать 2 000 000 руб. без учета сумм, направленных на погашение процентов. Повторное предоставление налогоплательщику такого имущественного налогового вычета не допускается.

Если в налоговом периоде имущественный налоговый вычет не может быть использован полностью, его **остаток может быть перенесен на последующие налоговые периоды до полного его использования.**

Профессиональные налоговые вычеты

Право на **профессиональные налоговые вычеты** имеют следующие категории налогоплательщиков:

1) физические лица, зарегистрированные в установленном действующим законодательством порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты и другие лица, занимающиеся в установленном действующим законодательством порядке частной практикой – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов;

2) налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ по договорам гражданско-правового характера, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ;

3) налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам открытий, изобретений и промышленных образцов, в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов.

Если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету в размере установленных нормативов.

3.3. Налогообложение доходов от предпринимательской деятельности

Существуют **особенности** исчисления налога на доходы физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты и других лиц, занимающихся частной

практикой. Перечисленные налогоплательщики самостоятельно исчисляют суммы налога, подлежащие уплате в соответствующий бюджет. Налогоплательщики уплачивают **авансовые платежи**. Расчет сумм авансовых платежей на текущий налоговый период производится налоговым органом на основании суммы предполагаемого дохода, указанного в налоговой декларации. Авансовые платежи уплачиваются налогоплательщиком на основании налоговых уведомлений:

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

В случае значительного (более чем на 50%) увеличения или уменьшения в налоговом периоде дохода налогоплательщик обязан представить **новую налоговую декларацию** с указанием суммы предполагаемого дохода на текущий год. В этом случае налоговый орган производит перерасчет сумм авансовых платежей на текущий год по ненаступившим срокам уплаты. **Перерасчет сумм авансовых платежей** производится налоговым органом не позднее пяти дней с момента получения новой налоговой декларации.

3.4. Имущественные налоги с физических лиц

Налог на имущество физических лиц является в Российской Федерации общеобязательным *местным налогом*. **Плательщиками** налога признаются граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства, имеющие на территории России в собственности имущество, признаваемое объектом налогообложения. Если имущество находится в общей долевой собственности нескольких физических лиц, то налогоплательщиком в отношении этого имущества становится *каждое из этих физических лиц соразмерно его доле в указанном имуществе*.

Объектом налогообложения являются находящиеся в собственности физических лиц жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения. **Налоговая база** исчисляется как суммарная инвентаризационная стоимость объекта, определяемая органами технической инвентаризации. **Ставки** налога на имущество физических лиц устанавливают представительные органы местного самоуправления в пределах, предусмотренных федеральным законодательством, с учетом суммарной инвентаризационной стоимости, типа использования (жилое или нежилое) и других характеристик (кирпичное или блочное строение и т.д.).

Предусмотрены следующие **пределы ставок** налога на имущество: для имущества стоимостью до 300 тыс. руб. – до 0,1%, от 300 до 500 тыс. руб. – от 0,1 до 0,3%, свыше 500 тыс. руб. – от 0,3 до 2%.

Для отдельных категорий плательщиков предусмотрена **система льгот**.

Полностью освобождаются от уплаты налога на имущество:

– Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации; участники Гражданской и Великой Отечественных войн;

– инвалиды I и II групп, инвалиды с детства; граждане, пострадавшие вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС;

– пенсионеры, получающие пенсии, назначаемые в порядке, установленном пенсионным законодательством РФ;

– деятели культуры на принадлежащие им по праву собственности творческие мастерские; судьи и работники аппаратов судов РФ, которым присвоены властные чины;

– собственники строений, расположенных на участках садоводческих объединений жилой площадью до 50 кв. м и др.

Уплата налогов производится в два срока равными долями – не позднее 15 сентября и 15 ноября года, следующего за отчетным годом, или в полной сумме по первому сроку уплаты. В случае неуплаты налогов в установленные сроки начисляются пени за каждый день просрочки размере 1/300 действующей это время ставки рефинансирования ЦБР.

Примечание. Другие виды налогов, уплачиваемые как физическими, так и юридическими лицами, – например, транспортный налог, будут рассмотрены в следующих темах пособия.

Вопросы

1. Объясните понятие «налоговый резидент».
2. Какие физические лица являются плательщиками НДФЛ?
3. Какие доходы включают в совокупный налогооблагаемый доход?
4. Какие ставки налога установлены на доходы физических лиц?
5. Какие виды доходов облагаются по повышенным ставкам?
6. Назовите доходы физических лиц, не подлежащие налогообложению.
7. Подлежат ли налогообложению пособия по временной нетрудоспособности?
8. Расскажите о системе льгот при уплате НДФЛ.
9. Перечислите стандартные налоговые вычеты.
10. Приведите примеры имущественных налоговых вычетов.
11. В каком размере должны быть приняты к вычету расходы налогоплательщика на образование и лечение?
12. В чем состоят особенности налогообложения доходов индивидуальных предпринимателей?
13. Являются ли иностранные граждане плательщиками налога на имущество физических лиц?
14. Что является объектом налогообложения по налогу на имущество физических лиц?
15. Назовите ставки налога на имущество физических лиц.
16. Назовите льготы, действующие при исчислении налога на имущество физических лиц.

ТЕМА 4. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ФИЗИЧЕСКИХ И ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ. ВЗНОСЫ В ФОНДЫ СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ

Вопросы по теме

- 4.1. Налог на прибыль организаций.
- 4.2. Налог на имущество предприятий.
- 4.3. Акцизы.
- 4.4. Налог на добавленную стоимость.
- 4.5. Таможенные пошлины.
- 4.6. Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения.
- 4.7. Особенности налогообложения прибыли кредитных и страховых организаций, иностранных юридических лиц.

4.1. Налог на прибыль организаций

Налог на прибыль организаций относится в Российской Федерации к числу *федеральных налогов*. Согласно гл. 25 НК РФ, **плательщиками** налога являются:

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

Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в отношении доходов, полученных в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается *прибыль, полученная налогоплательщиком*, которая представляет собой полученные **доходы**, уменьшенные на величину произведенных **расходов**.

Как отмечено в п. 2.7, требования к налоговому учету отличаются от требований к бухгалтерскому учету. В этой связи необходимо различать определения доходов, используемые в целях ведения бухгалтерского учета и в целях налогообложения, а также различать состав доходов.

К доходам в целях налогообложения относятся: доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущественных прав и внереализационные доходы.

Доходы от реализации включают в себя выручку от реализации товаров, работ, услуг, как собственного производства, так и ранее приобретенных, а также выручку от реализации имущественных прав. При определении доходов из них исключают налоги, предъявленные налогоплательщиком покупателю товаров (НДС, акцизы, экспортные пошлины и др.).

Внереализационные доходы – доходы, не связанные с реализацией (перечислены в ст. 250 НК РФ, всего 21 пункт). К ним относятся, например, штрафы, пени; основные доходы прошлых лет, выявленные в отчетном периоде; положительная курсовая разница; имущество, полученное в безвозмездное пользование; сумма кредиторской задолженности, списанная в связи с истечением срока исковой давности.

Перечень доходов, **не учитываемых в качестве облагаемых налогом на прибыль**, перечислен в ст. 251 НК РФ (40 пунктов). Этот перечень является закрытым (налогоплательщики не могут дополнить его по своему усмотрению). К таким доходам относится, например: имущество, полученное по предоплате в залог; имущество, полученное в пределах первоначального взноса; имущество в виде безвозмездной помощи; средства, полученные по договору кредита.

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

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на **расходы, связанные с производством и реализацией**, и **внереализационные расходы**. Расходы, связанные с производством и реализацией, подразделяются на следующие элементы: материальные расходы, расходы на оплату труда, амортизационные отчисления и прочие расходы. Не вся сумма расходов организации учитывается в целях налогообложения: часть расходов **нормируется**, то есть в качестве расходов учитывается сумма, не превышающая установленных нормативов. Для обеспечения равномерного включения расходов в налоговую базу по данному налогу, организации могут создавать **резервные фонды**. Например, резервы на ремонт основных средств, резервы по сомнительным долгам и др.

Налоговая база рассчитывается отдельно по каждому виду деятельности, если они облагаются по разным ставкам. Налогоплательщик вправе уменьшить налогооблагаемую базу на сумму убытков, полученных в предыдущем налоговом периоде.

По налогу на прибыль организаций установлены следующие **ставки**:

- общая ставка налогов;
- налоговые ставки на доходы иностранных организаций, не связанных с деятельностью в РФ через постоянное представительство;
- по доходам, полученным в виде дивидендов;
- по доходам, полученным по операциям с отдельными видами долговых обязательств;
- по прибыли Центрального банка РФ.

Общая налоговая ставка устанавливается в размере 20%. При этом сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 2%, зачисляется в

федеральный бюджет; сумма, исчисленная по ставке 18%, – в бюджеты субъектов РФ. Налоговая ставка данного налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами субъектов РФ может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5%. Все налоги, начисленные по ставке кроме общей, зачисляются только в доход федерального бюджета.

Различаются два метода признания доходов и расходов – кассовый и метод начисления. Методом **начисления** называется метод, при котором доходы (расходы) признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления (выплаты) денежных средств, иного имущества (работ, услуг) или имущественных прав.

По **кассовому** методу датой получения дохода признается день поступления имущества (работ, услуг) или имущественных прав либо погашения задолженности иным способом.

Кассовый метод могут применять организации, у которых в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров без учета налога на добавленную стоимость не превысила 1 млн. руб. за каждый квартал. Если в течение налогового периода выручка все же окажется больше 1 млн. руб., налогоплательщику придется пересчитать налог на прибыль с начала налогового периода методом начисления.

Вопросы

1. На какие группы классифицируются доходы и расходы?
2. Назовите основные признаки, по которым затраты относятся на расходы в целях налогообложения прибыли.
3. Какова ставка налога на прибыль организаций?
4. Как распределяется налог на прибыль между уровнями бюджета?
5. По какому критерию ограничивается применение кассового метода?

4.2. Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций относится в РФ к числу *региональных налогов*. Налогообложение имущества предприятий осуществляется по принципу резидентства. **Налогоплательщиками** признаются:

- российские организации;
- иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории РФ, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ.

Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся организаторами Олимпийских и Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи. Перечень организаций, **освобожденных от налогообложения** имущества, перечислен в ст. 381 НК РФ (14 пунктов). К таким организациям относятся, например, организации уголовно-исполнительной системы, религиозные организации; общероссийские общественные организации

инвалидов; имущество коллегий адвокатов и юридических консультаций; имущество государственных научных центров.

Объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

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

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

Не признаются объектами налогообложения по данному налогу:

1) земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);

2) имущество, принадлежащее на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его **остаточной стоимости**, сформированной в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

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

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

Вопросы

1. Кто является плательщиком налога на имущество организаций?
2. Какое имущество относится к объекту налогообложения?
3. Какое имущество не является объектом обложения по данному налогу?

4. Кто и как определяет ставки налога на имущество организаций?
5. Как определяют налоговую базу?
6. Перечислите организации, не являющихся плательщиками налога на имущество организаций.

4.3. Акцизы

Акциз – *федеральный косвенный налог*, выступающий в виде надбавки к цене товара. В соответствии со статьей 181 НК РФ **подакцизными** признаются следующие **товары**:

- спирт этиловый;
- спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция;
- алкогольная продукция;
- пиво;
- табачная продукция;
- автомобили;
- бензин;
- топливо для дизельных и карбюраторных двигателей.

Некоторые виды спиртосодержащих изделий (лекарственные средства, ветеринарные препараты) **не признаются подакцизными** при условии, что они имеют государственную регистрацию и разлиты в емкости, соответствующие установленным стандартам. При отнесении организаций и индивидуальных предпринимателей к плательщикам акцизов необходимо руководствоваться наличием в их хозяйственной деятельности **объекта обложения акцизами**. Согласно статье 182 НК РФ объектом обложения акцизами признаются определенные хозяйственные операции, совершаемые с подакцизными товарами. При определении объекта налогообложения следует учитывать, что отдельные операции не подлежат обложению акцизами (ст. 183 НК РФ).

Ставки акцизов в зависимости от метода их построения бывают:

- *специфические* (установленные в фиксированной денежной сумме на определенную единицу натурального (или физического) измерения объема налоговой базы);
- *адвалорные* (процентные);
- *комбинированные* (состоят из специфической и адвалорной ставок).

Ставки имеют индивидуальный характер применения, так как установлены для каждого вида подакцизных товаров.

Налоговая база исчисляется за каждый **налоговый период**, продолжительность которого составляет один календарный месяц. Ее расчет производится в разрезе отдельных видов подакцизных товаров по каждому виду облагаемых операций.

Сумма акциза определяется как произведение налоговой ставки по соответствующему виду подакцизных товаров на величину исчисленной налоговой базы. Полученные результаты суммируются, и получается общая сумма акциза, вытекающая из объема облагаемых операций за истекший

налоговый период. *Начисленная сумма акцизов может быть уменьшена на величину соответствующих налоговых вычетов.*

Вопросы

1. Каково экономическое содержание акцизов?
2. Перечислите товары, являющиеся в РФ подакцизными. Приведите пример исключений из списка.
3. Что является объектом обложения акцизом?
4. Перечислите типы ставок акцизов, укажите порядок их применения.
5. Каков налоговый период для уплаты акциза?
6. Как определяют общую сумму акциза?
7. Приведите примеры не облагаемых акцизом операций с подакцизными товарами.

4.4. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) относится к числу *федеральных налогов*. Плательщиками налога являются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

К **объектам налогообложения** относятся следующие операции:

- реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ,
- передача имущественных прав;
- передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;
- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- ввоз товаров на таможенную территорию РФ.

В ст. 146 п. 2 НК РФ перечислены **операции, не признаваемые объектом налогообложения** (9 пунктов).

Организации и индивидуальные предприниматели имеют право на **освобождение от уплаты** налога, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности 2 млн. руб.

В ст. 149 НК РФ перечислены операции, **освобождаемые от налогообложения**. К таким операциям относятся, например:

- реализация жизненно необходимой медицинской техники;
- услуги, определенные перечнем услуг, предоставляемых по обязательному медицинскому страхованию;

- услуги скорой медицинской помощи;
- услуги, оказываемые беременным женщинам, новорожденным, инвалидам и наркологическим больным;
- услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях, проведению занятий с несовершеннолетними детьми в секциях;
- услуги по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом общего пользования;
- реализация предметов религиозного назначения;
- выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ за счет средств бюджетов,
- услуги организаций отдыха и оздоровления детей (всего 54 пункта).

Налоговая база для НДС определяется как стоимостной показатель облагаемых налогом операций. При определении налоговой базы **выручка** от реализации товаров (работ, услуг) устанавливается из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), полученных им в денежной или натуральной формах, в том числе оплата ценными бумагами.

Для правильного расчета налогооблагаемой базы важно определить **место реализации товаров** (работ, услуг). **Моментом определения налоговой базы** является наиболее ранняя из следующих дат:

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

Установлены **три ставки налога**: 0%, 10%, 18%. Ставки налога применяются в зависимости от объекта налогообложения и порядка формирования цены.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам налогового периода. **Налоговый период** устанавливается как календарный месяц; для налогоплательщиков с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС, не превышающими 2 млн. руб., – квартал.

В бюджет вносится сумма НДС, соответствующая разнице между налогом, исчисленным по операциям, признаваемым объектом налогообложения, и суммой налоговых вычетов.

Вычетам подлежат следующие суммы налогов:

- предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг);
- предъявленные покупателю продавцом товаров (работ, услуг) в бюджет в случае возврата этих товаров (отказа от работ, услуг);
- уплаченные по расходам на командировки, представительским расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций;
- исчисленные и уплаченные с сумм авансовых или иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг).

Налоговые вычеты производятся на основании **счетов-фактур**, товары (работы, услуги) должны быть оплачены, оприходованы и быть производственного назначения, объекты основных средств введены в эксплуатацию, а сырье и материалы отпущены в производство.

Вопросы

1. Кто является плательщиком НДС?
2. Каковы объекты налогообложения по НДС?
3. При каком условии организации освобождаются от уплаты НДС?
4. Какие услуги освобождаются от уплаты НДС?
5. Какие ставки НДС действуют в РФ в настоящее время?
6. Как и когда определяется налоговая база для уплаты НДС?
7. Какие суммы НДС подлежат вычету?

4.5. Таможенные пошлины

Таможенные органы Российской Федерации пользуются правами и выполняют обязанности налоговых органов по взиманию **таможенных платежей** (ст. 34 НК РФ). Перечень таможенных платежей установлен ст. 70 Таможенного кодекса Таможенного союза². К таможенным платежам относятся:

- ввозная и вывозная таможенные пошлины;
- налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;
- акциз, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;
- таможенные сборы.

Таможенная пошлина – обязательный платеж, взимаемый таможенными органами страны при ввозе (вывозе) товаров за ее таможенную территорию.

Таможенные пошлины классифицируются по различным признакам:

– *по объекту обложения*: вывозные (экспортные), ввозные (импортные), транзитные;

– *по цели взимания*: фискальные, протекционные;

– *по назначению*: сезонные и особые (специальные, антидемпинговые, компенсационные);

– *по методу обложения* (от ставки): адвалорные, специфические (твердые), комбинированные;

– в зависимости от *страны происхождения*: базовые, максимальные, преференциальные.

Для расчета таможенной пошлины необходимо рассчитать **облагаемую базу**, то есть количество товаров в натуральном или стоимостном выражении. Существуют шесть методов расчета **таможенной стоимости товара**:

- 1) по цене сделки с ввозимыми товарами;
- 2) по цене сделки с идентичными товарами;

² См. также ст. 318 Таможенного Кодекса РФ от 28.05.2003 №61-ФЗ (действовал до 01.10.2011).

- 3) по цене сделки с однородными товарами;
- 4) метод вычитания стоимости;
- 5) метод сложения стоимости;
- 6) резервный метод.

Каждый последующий метод применяется **при невозможности расчета по предыдущему.**

Вопросы

1. Перечислите виды таможенных платежей.
2. Что облагается таможенными пошлинами?
3. По каким признакам классифицируют таможенные пошлины?
4. Назовите методы расчета таможенной стоимости товара.

4.6. Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения

Государственные внебюджетные фонды – государственные фонды денежных средств, образуемые вне федерального бюджета, управляемые органами государственной власти РФ и предназначенные для реализации прав граждан:

- на социальное обеспечение по возрасту;
- на социальное обеспечение по болезни, инвалидности, в случае потери кормильца, рождения и воспитания детей и в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации о социальном обеспечении;
- на социальное обеспечение в случае безработицы;
- на охрану здоровья и получение бесплатной медицинской помощи.

До 1 января 2010 года правоотношения, связанные с исчислением и уплатой страховых взносов в Пенсионный фонд и фонды социального и медицинского страхования, регулировались гл. 24 НК РФ и осуществлялись уплатой ЕСН – единого социального налога. С 1 января 2010 года единый социальный налог упразднен, введены **взносы в фонды социального страхования**. Нормы, касающиеся ЕСН, исключены из НК РФ. Страховые взносы выплачиваются в Государственный пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и в территориальные фонды обязательного медицинского страхования.

Плательщиками страховых взносов являются страхователи, определяемые в соответствии с федеральным законом о конкретных видах обязательного социального страхования. К плательщикам относятся лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями;
- адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой и др.

Если плательщик страховых взносов относится одновременно к нескольким категориям плательщиков страховых взносов, он исчисляет и уплачивает страховые взносы **по каждому основанию**.

Объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые плательщиками страховых взносов в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, а также по договорам авторского заказа, договорам об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства.

Не относятся к объекту обложения страховыми взносами выплаты и иные вознаграждения, производимые в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных прав на имущество. **Не признаются объектом налогообложения** выплаты, начисленные в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами и лицами без гражданства, по трудовым договорам, заключенным с российской организацией для работы в ее особом подразделении, расположенном за пределами территории РФ. **Не относятся к объекту налогообложения выплаты**, производимые добровольцам, в рамках исполнения договоров в соответствии с законом «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях», выплаты волонтерам в рамках договоров в соответствии с законом «Об организации и о проведении XXII Олимпийских игр и XI Паралимпийских зимних игр», выплаты волонтерам в рамках договоров в целях подготовки и проведения XXVII Всемирной летней универсиады 2013 года в городе Казани.

База для начисления страховых взносов определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц.

Закон устанавливает, что **максимальной базой** для начисления страховых взносов в отношении каждого физического лица, является сумма, не превышающая 415 000 руб. и рассчитанная нарастающим итогом с начала расчетного периода (то есть в течение календарного года). С сумм выплат и иных вознаграждений, выплачиваемых в пользу физического лица и превышающих 415 000 руб., рассчитанных нарастающим итогом с начала расчетного периода, страховые взносы не взимаются. Предельная величина базы подлежит индексации с учетом роста средней заработной платы.

Статьей 9 Федерального закона «О страховых взносах» определены **суммы, не подлежащие обложению**. К ним относятся, например, государственные пособия, в том числе пособия по безработице, все виды компенсационных выплат (9 пунктов), суммы единовременной материальной помощи физическим лицам: в связи со стихийными бедствиями, пострадавшим от террористических актов, в связи со смертью члена семьи, при рождении,

усыновлении ребенка; доходы, получаемые членами зарегистрированных семейных общин малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока от реализации продукции, полученной в результате ведения ими традиционных видов промысла, и другие выплаты (всего 15 пунктов).

Расчетным периодом по страховым взносам признается календарный год. **Отчетными периодами** признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года, календарный год.

Применяются следующие **тарифы страховых взносов**:

- 26% в Пенсионный фонд;
- 2,9% в Фонд социального страхования;
- 5,1% в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования.

В статье 58 Закона устанавливаются **пониженные ставки** страховых взносов для отдельных категорий плательщиков страховых взносов на переходный период 2011–2019 годов. К таким плательщикам относятся, например, организации и индивидуальные предприниматели, применяющие единый сельскохозяйственный налог, общественные организации инвалидов, организации, осуществляющие деятельность в области информационных технологий, организации, применяющих упрощенную систему налогообложения, и другие организации (всего 9 пунктов).

Закон предусматривает также **перечень расходов, сокращающих базу для исчисления страховых взносов** для некоторых типов плательщиков (например, художников и музыкантов), при условии предъявления соответствующих подтверждающих документов. В случае невозможности представления документов, подтверждающих расходы, исключаемые из базы для начисления страховых взносов, Закон предусматривает фиксированную ставку таких расходов.

Организации и физические лица, состоящие на учете в налоговом органе в качестве плательщиков единого социального налога по состоянию на 1 января 2010 года, признаются **плательщиками страховых взносов**.

Вопросы

1. Назовите государственные внебюджетные фонды, действующие в РФ.
2. Кто является плательщиком страховых взносов?
3. Какие суммы являются объектом обложения страховыми взносами?
4. Что не является объектом обложения страховыми взносами?
5. Могут ли физические лица, не занятые предпринимательской деятельностью, быть плательщиками рассмотренных выше страховых взносов?
6. При каких условиях организации и индивидуальные предприниматели не являются плательщиками страховых взносов?
7. Назовите тарифы рассмотренных выше страховых взносов.
8. Перечислите категории плательщиков, для которых установлены пониженные ставки страховых взносов.

4.7. Особенности налогообложения прибыли кредитных и страховых организаций, иностранных юридических лиц

Рассмотрим особенности налогообложения прибыли некоторых типов российских организаций, а также иностранных юридических лиц.

Особенности для **страховых организаций** (страховщиков) состоят в следующем. К **доходам** страховой организации, кроме доходов, перечисленных в п. 1, относятся доходы от осуществления страховой деятельности, например страховые премии по договорам страхования, вознаграждения за оказание услуг страхового агента и другие (ст. 293 НК РФ, всего 12 пунктов). К **расходам** страховых организаций, кроме расходов, перечисленных в п. 1, относятся расходы, понесенные при осуществлении страховой деятельности, например, суммы отчислений в страховые резервы, страховые выплаты по договорам страхования (ст. 294 НК РФ, всего 10 пунктов).

Отдельно определяются доходы и расходы страховых организаций, осуществляющих обязательное медицинское страхование. К доходам таких организаций относятся средства, перечисляемые территориальными фондами обязательного медицинского страхования. К расходам страховых организаций, осуществляющих обязательное медицинское страхование, относят расходы, понесенные указанными организациями при осуществлении страховой деятельности по обязательному медицинскому страхованию, в том числе суммы отчислений в страховые резервы (резерв оплаты медицинских услуг, запасной резерв, резерв финансирования предупредительных мероприятий).

Имеются особенности исчисления налога на прибыль организаций **иностранными организациями**. Под *постоянным представительством* иностранной организации в РФ понимается любое обособленное подразделение, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории РФ, связанную с использованием недрами и (или) использованием других природных ресурсов; проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию и эксплуатации оборудования, в том числе игровых автоматов; продажей товаров с расположенных на территории РФ и принадлежащих этой организации или арендуемых ею складов.

Особенности налогообложения иностранных организаций, *осуществляющих деятельность через постоянное представительство в РФ*, состоят в следующем. **Объектом налогообложения** признается:

- доход, полученный иностранной организацией в результате осуществления деятельности на территории РФ через ее постоянное представительство, уменьшенный на величину произведенных этим постоянным представительством расходов;
- доходы иностранной организации от владения, пользования и (или) распоряжения имуществом постоянного представительства этой организации в РФ за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов;

- другие доходы от источников в РФ, относящиеся к постоянному представительству.

Налоговая база определяется как денежное выражение объекта налогообложения. Если иностранная организация осуществляет на территории РФ деятельность подготовительного и вспомогательного характера в интересах третьих лиц, приводящую к образованию постоянного представительства, и при этом в отношении такой деятельности не предусмотрено получение вознаграждения, налоговая база определяется в размере 20% от суммы расходов этого постоянного представительства, связанных с такой деятельностью.

Особенности налогообложения иностранных организаций, *не осуществляющих деятельность через постоянное представительство в РФ и получающих доходы от источников в РФ*, состоят в следующем.

Объектом налогообложения являются доходы, перечисленные в статье 309 НК РФ (10 пунктов), к которым относятся, например:

- дивиденды, выплачиваемые иностранной организации – акционеру российских организаций;
- доходы от использования в России прав на объекты интеллектуальной собственности; доходы от сдачи в аренду имущества, используемого на территории РФ;
- доходы от международных перевозок и другие аналогичные доходы.

Налоговая база по доходам иностранной организации и сумма налога, удерживаемого с таких доходов, исчисляются в **валюте**, в которой иностранная организация получает такие доходы. При этом **расходы**, произведенные в другой валюте, исчисляются в той же валюте, в которой получен доход, по официальному курсу (кросс-курсу) Центрального банка РФ на дату осуществления таких расходов.

Особенности определения доходов и расходов банков. К доходам банков, кроме доходов, перечисленных в п. 4.1. относятся также доходы от осуществления банковской деятельности. В соответствии со статьей 290 НК РФ к таким доходам относятся, например, доходы в виде процентов от размещения банком денежных средств, предоставления кредитов и займов, от инкассации денежных средств, по операциям купли-продажи драгоценных металлов, от проведения операций с иностранной валютой и другие. К расходам банка, кроме расходов, перечисленных в п. 4.1. относятся расходы, перечисленные в статье 291 НК РФ. К ним, например, относятся: проценты по договорам банковского вклада, суммы отчислений в резерв на возможные потери по ссудам, расходы по переводу пенсий и пособий, суммы, уплачиваемые за инкассацию банкнот и другие расходы.

Особенности определения доходов и расходов негосударственных пенсионных фондов. Согласно статье 295 НК РФ доходы негосударственных пенсионных фондов определяются отдельно по доходам полученных от размещения пенсионных резервов, доходам, полученным от инвестирования пенсионных накоплений, и доходам, полученным от уставной деятельности

указанных фондов. Для негосударственных пенсионных фондов отдельно определяются расходы (ст. 296 НК РФ), связанные с получением дохода от размещения пенсионных резервов, расходы, связанные с получением дохода от инвестирования пенсионных накоплений, и расходы, связанные с обеспечением уставной деятельности указанных фондов.

Особенности определения доходов и расходов профессиональных участников рынка ценных бумаг. К доходам профессиональных участников рынка ценных бумаг, кроме доходов, перечисленных в п. 4.1., относятся доходы от осуществления профессиональной деятельности на рынке ценных бумаг, к которым в частности относятся: доходы от оказания посреднических услуг, доходы от предоставления консультационных услуг и прочие доходы, перечисленные в статье 298 НК РФ. Особенности определения расходов профессиональных участников рынка ценных бумаг описаны в статье 299 НК РФ. К таким расходам относятся, в частности, расходы в виде взносов организаторам торговли, расходы на осуществление экспертизы, связанной с подлинностью представляемых документов, и другие расходы.

Имеются *особенности налогообложения различных операций с ценными бумагами*. Например, статьи 301-305 НК РФ регламентируют *особенности налогообложения срочных сделок*.

Имеются также особенности налогообложения некоммерческих организаций, государственных и муниципальных учреждений, налогоплательщиков, получающих доход на основе договоров поручения, договоров комиссии и агентских договоров, осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества и другие. Подробнее особенности налогообложения прибыли см. [1] и НК РФ.

Вопросы

1. Перечислите особенности формирования доходов и расходов страховых организаций, учитываемых при исчислении налога на прибыль.
2. Какие доходы являются объектом обложения налога на прибыль иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянное представительство?
3. Приведите примеры особенностей расчета налога на прибыль кредитных организаций.

ТЕМА 4*. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ФИЗИЧЕСКИХ И ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ (ПРОДОЛЖЕНИЕ)

Вопросы по теме

- 4.1*. Платежи за пользование природными ресурсами.
- 4.2*. Налог на добычу полезных ископаемых.
- 4.3*. Водный налог.
- 4.4*. Платежи за пользование землей. Земельный налог.
- 4.5*. Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов
- 4.6*. Платежи за пользование лесным фондом.
- 4.7*. Государственная пошлина.
- 4.8*. Налог на игорный бизнес.
- 4.9*. Транспортный налог.

4.1*. Платежи за пользование природными ресурсами

В соответствии с действующим законодательством термин **платежи за пользование природными ресурсами** включает как *налоговые платежи и сборы*, так и *неналоговые доходы бюджета*. К налоговым платежам и сборам (они регламентированы НК РФ) относятся:

- налог на добычу полезных ископаемых,
- водный налог,
- сбор за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов;
- земельный налог.

К неналоговым доходам бюджета отнесены: платежи за негативное воздействие на окружающую среду; платежи за пользование лесными ресурсами. Они регламентированы другими федеральными законами. В соответствии с Законом РФ «Об охране окружающей природной среды», плата за природные ресурсы (землю, недра, воду, лес и иную растительность, животный мир, рекреационные и другие природные ресурсы) должна взиматься:

- за право пользования и использования природных ресурсов в пределах установленных лимитов;
- за сверхлимитное и иррациональное использование природных ресурсов;
- за воспроизводство и охрану природных ресурсов.

Система платежей состоит из следующих элементов:

- платы за пользование природными ресурсами, в которой реализуется право собственника ресурсов на получение части прибыли от эксплуатации каждого вида ресурса;
- платы за воспроизводство и охрану природных ресурсов, которая представляет собой оплачиваемые предприятиями расходы специализируемых предприятий и организаций на восстановление природных ресурсов, вовлеченных в хозяйственную деятельность;

– штрафных платежей за сверхлимитное использование природных ресурсов.

В настоящее время в России сложилась система платежей за природные ресурсы, включающая в себя: платежи за пользование недрами, плату за загрязнение окружающей среды, сборы за пользование объектами животного мира и водных ресурсов, водный налог, земельный налог, плату за лесопользование. Далее представлены налоговые платежи и сборы за пользование природными ресурсами и отмечены соответствующие неналоговые доходы бюджета.

4.2*. Налог на добычу полезных ископаемых

Налог на добычу полезных ископаемых относится в РФ к числу *федеральных налогов*. **Налогоплательщиками** признаются организации и индивидуальные предприниматели – пользователи недр. **Объектами налогообложения** являются:

– полезные ископаемые, *добытые из недр на территории РФ* на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством РФ;

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

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

Некоторые виды полезных ископаемых **не признаются объектом налогообложения**, например:

– общераспространенные полезные ископаемые, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые им непосредственно для личного потребления;

– добытые геологические коллекционные материалы;

– полезные ископаемые, добытые из недр при использовании, реконструкции особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное или иное общественное значение.

В статье 337 НК РФ вводится термин «**добытые полезные ископаемые**», то есть продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в добытом из недр (отходов) сырье. Это первая продукция, качество которой соответствует государственному стандарту РФ. В статье 337 приведен **перечень** полезных ископаемых, облагаемых налогом на добычу полезных ископаемых (16 видов). **Налоговую базу** рассчитывают по каждому из них, для этого определяют **количество** и **стоимость** добытых полезных ископаемых.

Порядок определения добытого полезного ископаемого определен в статье 339 НК РФ. Количество добытого полезного ископаемого определяется налогоплательщиком самостоятельно. В зависимости от добытого полезного ископаемого его количество определяется в единицах массы или объема. Количество добытой нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной определяется в единицах массы нетто.

Количество добытого полезного ископаемого определяется *прямым* или *косвенным методом* (то есть посредством применения измерительных средств и устройств либо расчетным способом по данным о содержании добытого полезного ископаемого в минеральном сырье, извлекаемом из недр, отходов или потерь соответственно), если НК РФ не предусмотрено иное.

Если определение количества добытых полезных ископаемых прямым методом невозможно, применяется косвенный метод. *Применяемый налогоплательщиком метод определения количества добытого полезного ископаемого подлежит утверждению в учетной политике налогоплательщика для целей налогообложения и применяется налогоплательщиком в течение всей деятельности по добыче полезного ископаемого.* Метод, утвержденный налогоплательщиком, подлежит изменению только в случае внесения изменений в технический проект разработки месторождения в связи с изменением применяемой технологии добычи.

Налогооблагаемой базой является стоимость добытого полезного ископаемого. Налоговая база определяется как произведение его количества на стоимость одной физической единицы. Статья 340 НК РФ определяет особый порядок оценки стоимости. Оценка стоимости определяется налогоплательщиком самостоятельно одним из следующих способов:

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

Ставки налога дифференцированы по видам полезных ископаемых: самая низкая ставка – для калийных солей (3,8%), самая высокая – для нефти (16,5%) и газового конденсата (17,5%). При добыче некоторых полезных ископаемых применяется ставка 0%.

4.3*. Водный налог

Водный налог в РФ относится к числу *федеральных налогов*. **Налогоплательщиками** признаются организации и физические лица, осуществляющие *специальное* или *особое водопользование* в соответствии с законодательством РФ. Физические лица, использующие воду для специальных (особых) целей, должны иметь *лицензию*, которая выдается гражданам при использовании воды для их предпринимательской деятельности. Такой порядок установлен статьей 27 Водного кодекса РФ. К *специальному водопользованию* относится забор воды, который плательщики производят из рек, озер и т.д. для

снабжения населения, а также для удовлетворения собственных нужд. Забор воды должен осуществляться при помощи специальных сооружений, технических средств и устройств. Если водоемы используются для нужд обороны, для сохранения или производства рыбы, то они находятся в *особом* пользовании. Такие разъяснения даны «Правилами представления в пользование водных объектов», утвержденными Постановлением Правительства РФ от 03.04.1997 г. № 383 и «Перечнем видов специального водопользования», утвержденным Приказом Минприроды России от 23.10.1998 г. № 232.

Не признаются налогоплательщиками водного налога организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса РФ.

Объектами налогообложения водным налогом признаются следующие виды пользования водными объектами:

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

В статье 333.9 НК РФ перечислены **виды водопользования, не являющиеся объектом налогообложения** (всего 15 пунктов).

Забор воды из водных объектов не является объектом налогообложения в следующих случаях:

- забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые и природные лечебные ресурсы, а также термальных вод;
- забор из водных объектов для обеспечения пожарной безопасности, а также для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий;
- забор из водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов,
- забор из подземных водных объектов шахтно-рудничных и коллекторно-дренажных вод.

Использование акватории водных объектов не является объектом налогообложения в следующих случаях:

- для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов;
- для плавания на судах, в том числе на маломерных плавательных средствах, а также для разовых посадок (взлетов) воздушных судов;
- для рыболовства и охоты.

Не облагаются также водным налогом такие виды водопользования, как:

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

– *особое пользование* водными объектами для обеспечения нужд обороны страны и безопасности государства;

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

Налоговая база определяется отдельно в отношении каждого водного объекта. **Ставки** налога дифференцированы по экономическим районам, бассейнам рек, озер, морей и объектам налогообложения и устанавливаются федеральным законодательством.

4.4*. Платежи за пользование землей. Земельный налог

Платежи за пользование землей состоят из *земельного налога и арендной платы*. Земельный налог в РФ относится к числу *местных налогов*.

Плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 НК РФ на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

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

Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (а также городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), на территории которого введен налог. В статье 389 НК РФ перечислены земельные участки, которые **не признаются объектом** налогообложения, среди них:

– земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ;

– земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов РФ, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;

– земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;

– земельные участки из состава земель лесного фонда;

– земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда.

Налоговой базой является кадастровая стоимость земельного участка.

Ставки налога устанавливаются нормативно-правовыми актами представительных органов муниципальных образований, но не могут превышать:

- 0.3% в отношении земельных участков: отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения; занятых жилищным фондом и инженерной инфраструктурой жилищно-коммунального комплекса; предоставленных для личного подсобного хозяйства;

- 1.5% в отношении прочих земельных участков.

Для ряда категорий налогоплательщиков **налоговая база уменьшается на необлагаемую сумму** в размере 10 тысяч руб.:

– Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации, полные кавалеры ордена Славы;

– инвалиды, имеющие III степень ограничения способности к трудовой деятельности, а также лица, которые имеют I и II группу инвалидности, установленную до 1 января 2004 года без вынесения заключения о степени ограничения способности к трудовой деятельности;

– инвалиды с детства;

– ветераны и инвалиды Великой Отечественной войны, а также ветераны и инвалиды боевых действий и другие категории налогоплательщиков.

Определенные категории налогоплательщиков **освобождены от уплаты земельного налога**, среди них:

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

– организации – в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;

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

– общероссийские общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, – в отношении земельных участков, используемых ими для осуществления уставной деятельности;

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

– физические лица, относящиеся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации, а также общины

таких народов – в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов.

Сумма *арендной платы* и сроки уплаты указываются в **договоре на аренду земли**, заключенным между арендатором и арендодателем.

4.5*. Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов

Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов относятся в РФ к числу *федеральных сборов*.

Плательщиками сбора за пользование объектами животного мира (водных биологических ресурсов) признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке *лицензию на пользование объектами животного мира на территории РФ* (в том числе разрешение на добычу водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген).

Объектами обложения не признаются объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов, пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ и лицами, не относящимися к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающими в местах их традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности, для которых охота и рыболовство являются основой существования. Такое право распространяется только на количество объектов животного мира и объектов водных биологических ресурсов, добываемых для удовлетворения личных нужд, в местах традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности данной категории плательщиков.

Ставки дифференцированы по видам используемого ресурса и выражены в рублях.

4.6*. Платежи за пользование лесным фондом

Лесопользование в Российской Федерации регулируется Лесным кодексом РФ. Задачи и цели лесного законодательства установлены в статье 2 Лесного кодекса: обеспечение рационального использования лесов, их охрана, защита и воспроизводство исходя из принципов устойчивого управления лесами и сохранения биологического разнообразия лесных экосистем, повышение экологического и ресурсного потенциала лесов, удовлетворение потребности общества в лесных ресурсах на основе научно обоснованного многоцелевого лесопользования.

Платежи за пользование лесным фондом включают в себя *арендную плату* за участок лесного фонда, сданный в аренду; *лесные подати* и *плату за перевод лесных земель в нелесные*.

Лесные подати взимаются за древесину, отпускаемую на корню; сенокошение, выпас скота, промышленную заготовку древесных соков, дикорастущих ягод, грибов, лекарственных растений, размещение ульев, пчел; использование лесных угодий для нужд охотничьих хозяйств, в оздоровительных, туристических, спортивных целях. **Минимальные ставки** лесных податей дифференцированы по лесотаксовым поясам и группам лесов; видам основных пород деревьев; качеству древесины (деловая, дровяная); сортименту деловой древесины (крупная, средняя, мелкая). Наиболее высокие таксы установлены на бук, дуб, кедр, сосну, самые низкие – на осину, ольху. Минимальные ставки позволяют определить *нижнюю границу рыночной цены* используемых лесных ресурсов и применяются при продаже древесины на корню и при выдаче разрешений на право пользования другими ресурсами леса с торгов, аукционов и конкурсов в качестве начальной цены. Конкретные ставки и размеры лесных податей определяются субъектами РФ, но не могут быть ниже минимальных ставок.

Объектом обложения лесных податей является объем древесины на корню. Для определения объема производства осуществляется материальная оценка лесосеки или запаса древесины в плотных кубометрах. При этом применяются специальные таблицы, разработанные по лесотаксовым поясам и породам леса. Исчисленная плата за отпуск древесины на корню фиксируется в лесорубочных билетах, выданных на заготовку и вывоз древесины.

Плата за перевод лесных земель в нелесные для использования в целях, не связанных с ведением лесного хозяйства, взимается с юридических и физических лиц, в интересах которых осуществляется перевод. Размер платы, порядок взимания и учета определяются Правительством РФ.

Арендная плата взимается при долгосрочном пользовании (при аренде участка лесного фонда на срок до 49 лет) для осуществления одного или нескольких видов лесопользования. Размер арендной платы и срок ее уплаты определяется договором аренды.

В статье 107 Лесного кодекса РФ перечислены **категории лиц, освобожденных от платы за пользование лесным фондом для собственных нужд**. К ним относятся: крестьянские (фермерские) хозяйства; представители коренных малочисленных народов; участники Великой Отечественной войны; инвалиды I и II групп; лица, пострадавшие от стихийных бедствий; пенсионеры, проживающие в сельской местности; вынужденные переселенцы и др.

Вопросы

1. Охарактеризуйте содержание платежей за природные ресурсы.
2. Объясните термин «добытое полезное ископаемое».
3. Кто является плательщиком налога за пользование водными ресурсами?

4. Кто признается плательщиком земельного налога?
5. Кто освобожден от уплаты земельного налога?
6. Кто и как определяет размер ставки по земельному налогу?
7. Назовите плательщиков сборов за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов.
8. Кто освобожден от уплаты сборов за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов?
9. Назовите основные льготы по платежам за пользование лесным фондом для собственных нужд.

4.7*. Государственная пошлина

Государственная пошлина представляет собой федеральный сбор, взимаемый при совершении юридически значимых действий или выдаче документов органами государственной власти. *Государственная пошлина является единственным и достаточным платежом за совершение государственным органом юридически значимых действий.*

Плательщиками государственной пошлины признаются организации и физические лица, если они:

1) обращаются за совершением юридически значимых действий, предусмотренных НК РФ;

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

Размер государственной пошлины является *единым на всей территории России* и регулируется НК РФ. **Ставки** государственной пошлины зависят от характера совершаемых органами власти действий. Ставки устанавливаются либо в твердой форме (в рублях), либо в процентном отношении к соответствующей сумме (иска, договора).

Для определенных категорий граждан и организаций предусмотрены **льготы по уплате**. Льготы предоставляются в следующих формах:

– **полное освобождение** от уплаты государственной пошлины некоторых категорий плательщиков; от ее уплаты освобождаются физические лица – участники и инвалиды Великой Отечественной войны – по делам, рассматриваемым в судах общей юрисдикции, мировыми судьями, в Конституционном Суде Российской Федерации, при обращении в органы и к должностным лицам, совершающим нотариальные действия, и в органы, осуществляющие государственную регистрацию актов гражданского состояния;

– **освобождение** от государственной пошлины **определенных операций** (например, выдача паспорта гражданина РФ детям-сиротам и детям, оставшимся без попечения родителей; иски о взыскании алиментов; иски о взыскании заработной платы; подача в суд заявлений об усыновлении ребенка;

иски неимущественного характера, связанные с защитой прав и законных интересов инвалидов);

– в виде установления **необлагаемой суммы** (например, истцы – инвалиды I и II группы освобождаются от уплаты государственной пошлины в судах общей юрисдикции, если цена иска не превышает 1 млн. руб.);

– **понижение ставок** государственной пошлины (например, инвалиды I и II группы уплачивают 50% от установленных ставок по всем видам нотариальных действий).

4.8*. Налог на игорный бизнес

Налог на игорный бизнес относится к числу *региональных налогов*.

Он подлежит уплате как юридическими, так и физическими лицами. Под *игорным бизнесом* понимается предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями или индивидуальными предпринимателями доходов в виде выигрыша или платы за проведение азартных игр или пари, не являющаяся реализацией товаров (имущественных прав), работ или услуг.

Объектами налогообложения признаются:

- 1) игровой стол;
- 2) игровой автомат;
- 3) касса тотализатора;
- 4) касса букмекерской конторы.

Каждый объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе не позднее, чем за два дня до даты установки объекта налогообложения. По каждому виду объектов налогообложения **налоговая база** определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения. **Налоговым периодом** признается календарный месяц. **Налоговые ставки** устанавливаются законами субъектов РФ в пределах, определенных НК РФ. В случае если ставки налогов не установлены законами субъектов РФ, применяются *минимальные размеры ставок*.

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

4.9*. Транспортный налог

Транспортный налог относится в Российской Федерации к *региональным налогам*.

Налогоплательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

Не признаются налогоплательщиками лица, являющиеся организаторами XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, а также лица, являющиеся маркетинговыми

партнерами Международного олимпийского комитета, в отношении транспортных средств, принадлежащих им на праве собственности и используемых исключительно в связи с организацией или проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи и развитием города Сочи как горноклиматического курорта.

Объектом налогообложения признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством РФ.

В статье 358 НК РФ перечислены **транспортные средства, не являющиеся объектами налогообложения**. К ним, например, относятся:

- весельные лодки; моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;
- автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами;
- автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт), полученные через органы социальной защиты населения и др.

Не облагаются транспортным налогом:

- промысловые морские и речные суда;
- пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности организаций и индивидуальных предпринимателей, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских или грузовых перевозок и др.

Налоговая база определяется в соответствии со статьей 359, например, в отношении транспортных средств, имеющих двигатели – как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков, являющихся организациями, признаются первый, второй и третий квартал.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации соответственно в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортного средства в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или одну единицу транспортного средства. Размеры налоговых ставок регламентируются НК РФ ст.361. Указанные налоговые ставки, могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в десять раз. Указанное ограничение размера уменьшения налоговых ставок законами субъектов Российской Федерации не применяется в отношении автомобилей легковых с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) до 150 л.с. (до 110,33 кВт) включительно.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств, и их экологического класса. Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

Порядок исчисления суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу описан в статье 362 НК РФ. Уплата налога и авансовых платежей по налогу производится налогоплательщиками в бюджет по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ. Налогоплательщики, являющиеся организациями, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию по налогу, *не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом*. В течение налогового периода налогоплательщики, являющиеся организациями, уплачивают авансовые платежи по налогу.

Срок уплаты налога для налогоплательщиков, являющихся физическими лицами, *не может быть установлен ранее 1 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом*. Налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, уплачивают транспортный налог на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом. Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления. Возврат суммы излишне уплаченного налога в связи с перерасчетом суммы налога осуществляется за период такого перерасчета.

Вопросы

1. В каких случаях возникает необходимость уплаты государственной пошлины?
2. Перечислите формы предоставления льгот при уплате государственной пошлины.
3. Назовите объекты налогообложения для налога на игорный бизнес.
4. Назовите объекты налогообложения для транспортного налога.
5. Какие транспортные средства не облагаются транспортным налогом?
6. Транспортные средства каких организаций не облагаются транспортным налогом?
7. Как определяются, как и кем устанавливаются налоговые ставки при уплате транспортного налога?

ТЕМА 5. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

Вопросы по теме

- 5.1. Упрощенная система налогообложения.
- 5.2. Единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности.
- 5.3. Другие виды специальных налоговых режимов.

5.1. Упрощенная система налогообложения

Налоговым кодексом РФ предусмотрены специальные налоговые режимы, определяющие особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов. Один из таких режимов называется **упрощенной системой налогообложения (УСН)**. *Он нацелен на создание более благоприятных экономических условий для организаций малого бизнеса.*

Применение УСН предусматривает замену отдельных налогов уплатой **единого налога**, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, **освобождаются от уплаты:**

- НДС (кроме НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров через таможенную территорию страны);
- налога на прибыль;
- налога на имущество организаций;
- единого социального налога (действовал до 01.01.2010 г.) и уплаты страховых взносов.

Индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты налога на доходы физических лиц.

Налоги и сборы, по которым **сохраняются обязанности по уплате:**

- взносы на обязательное пенсионное страхование;
- иные налоги в соответствии с общим режимом налогообложения.

Переход к УСН или возврат плательщиков к общему режиму осуществляется в добровольном порядке.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, сохраняются действующие порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчетности. *Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов.*

Организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если:

– по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения, ее доходы не превысили 45 млн. руб. Величина предельного размера дохода подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и учитывающий изменение потребительских цен на товары за предыдущий календарный год;

– в уставном капитале доля других организаций не более 25%;

– средняя численность работников в налоговом периоде не превышает 100 человек;

– остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, находящихся в собственности организации, не превышает 100 млн. руб.³

Существует перечень организаций, которые **не вправе применять упрощенную систему налогообложения** (статья 346.12, всего 18 пунктов). К ним, например, относятся:

– организации, имеющие филиалы или представительства;

– банки; страховщики; негосударственные пенсионные фонды;

– профессиональные участники рынка ценных бумаг;

– ломбарды; организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых;

– организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся игорным бизнесом;

– нотариусы, занимающиеся частной практикой,

– адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты;

– организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;

– организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей;

– бюджетные учреждения;

– иностранные организации.

Порядок перехода и прекращение действия упрощенной системы налогообложения таковы. Вновь созданные организации и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели вправе подать заявление о переходе на УСН в пятидневный срок от даты постановки на учет в налоговом органе.

Налогоплательщики, применяющие УСН, не вправе до окончания налогового периода перейти на иной режим налогообложения.

Налогоплательщик, перешедший с УСН на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на упрощенную систему налогообложения не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение УСН.

Объектом налогообложения признаются: либо **доходы**, либо **доходы, уменьшенные на величину расходов**. Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком. Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно. В течение налогового периода налогоплательщик не может менять объект налогообложения. Для налогоплательщиков, являющихся участниками договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом, объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов.

³ Перечисленные критерии называют критериями принадлежности организации к малому бизнесу.

Налоговые ставки таковы. В случае если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6%.

Если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15%. Законами субъектов РФ могут быть установлены **дифференцированные** налоговые ставки в пределах от 5% до 15% в зависимости от категорий налогоплательщиков.

В УСН применяется **кассовый метод** признания доходов и расходов (по дате поступления средств на счета в банках или кассу).

Наибольшие сложности применение УСН вызывает при выборе в качестве объекта налогообложения доходов, уменьшенных на величину расходов. Во-первых, установлены 36 позиций расходов, которые должны быть документально подтверждены, экономически оправданы и осуществлены только в рамках деятельности, направленной на получение дохода. К ним, в частности, относятся: расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств; расходы на приобретение нематериальных активов; расходы на ремонт основных средств; арендные платежи; материальные расходы; расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности; расходы на обеспечение пожарной безопасности, расходы на услуги по охране имущества.

Во-вторых, плательщики, применяющие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенных на величину расходов, уплачивают не менее чем **минимальный налог**. Сумма минимального налога исчисляется в размере 1% доходов и уплачивается в том случае, если сумма налога, начисленная по выбранному объекту налогообложения, оказалась ниже, чем сумма минимального налога. Разница между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленного в общем порядке, включается в расходы в следующие налоговые периоды либо увеличивает сумму убытка, которая может быть перенесена на будущее в установленном порядке. **Убыток** используется следующим образом. Убыток, полученный по итогам предыдущих налоговых периодов, может уменьшить налоговую базу текущего налогового периода, но не более чем на 30%. При этом оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Патентная система налогообложения

Индивидуальные предприниматели, осуществляющие один из 58 указанных в главе 26.2 НК РФ видов предпринимательской деятельности, вправе перейти на УСН **на основе патента**. Это относится, например, к таким видам деятельности, как: изготовление изделий народных художественных промыслов, пошив и ремонт одежды, ремонт бытовой техники. Возможность применения УСН на основе патента относится к индивидуальным предпринимателям, которые **не привлекают** к своей деятельности наемных работников. **Годовая стоимость** патента определяется как соответствующая

налоговой ставке процентная доля установленного по каждому виду предпринимательской деятельности потенциально возможного к получению годового дохода. Оплата одной трети стоимости патента производится в срок не позднее 25 календарных дней после начала осуществления предпринимательской деятельности на основе патента. Оплата оставшейся части стоимости патента производится не позднее 25 календарных дней со дня окончания периода, на который был получен патент. Патент выдается по выбору налогоплательщика на один из следующих **периодов**: квартал, полугодие, девять месяцев, год.

5.2. Единый налог на вмененный доход

Другим видом специальных налоговых режимов является система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, или **единый налог на вмененный доход (ЕНВД)**. Особенностью ЕНВД, в отличие от упрощенной системы налогообложения, является то, что плательщик не имеет права выбора: если его деятельность подпадает под установленный перечень, он обязан платить ЕНВД.

Система налогообложения в виде ЕНВД может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, законодательных органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в отношении **14 видов предпринимательской деятельности**, установленных НК РФ, в том числе:

- оказания бытовых услуг;
- оказания ветеринарных услуг;
- оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию, мойке хранению на платных стоянках автотранспортных средств;
- оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;
- розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;
- оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров;
- распространения наружной рекламы с использованием рекламных конструкций и размещения рекламы на транспортных средствах и др.

Нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга **устанавливаются виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится единый налог, в пределах установленного перечня**. При введении единого налога в отношении предпринимательской деятельности по оказанию бытовых

услуг может быть определен перечень их групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, подлежащих переводу на уплату единого налога.

ЕНВД не применяется в отношении перечисленных видов предпринимательской деятельности в случае осуществления их в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, а также в случае осуществления их налогоплательщиками, отнесенными к категории крупнейших в соответствии НК РФ.

ЕНВД не применяется, если организация или индивидуальный предприниматель перешли на уплату единого сельскохозяйственного налога и указанные организации и индивидуальные предприниматели реализуют через свои объекты организации торговли и общественного питания произведенную ими сельскохозяйственную продукцию, включая продукцию первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства.

На уплату единого налога не переводятся:

1) организации и индивидуальные предприниматели, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год, превышает 100 человек;

2) организации, в которых доля участия других организаций более 25%;

3) индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН на основе патента;

4) учреждения образования, здравоохранения и социального обеспечения в части предпринимательской деятельности по оказанию услуг общественного питания, если оказание услуг общественного питания является неотъемлемой частью процесса функционирования указанных учреждений, и эти услуги оказываются непосредственно этими учреждениями;

5) организации и индивидуальные предприниматели, в части оказания услуг по передаче во временное владение и в пользование автозаправочных станций и автогазозаправочных станций.

Уплата единого налога организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате:

- налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом),

- налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Уплата единого налога индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате:

- налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом),

- налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

Уплата единого налога организациями и индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на добавленную стоимость (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Исчисление и уплата иных налогов и сборов осуществляются налогоплательщиками в соответствии с иными режимами налогообложения.

Налогоплательщики обязаны соблюдать порядок ведения расчетных и кассовых операций в наличной и безналичной формах, установленный в соответствии с законодательством РФ.

Основными терминами ЕНВД как налогового режима являются:

- **вмененный доход** – потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке;

- **базовая доходность** – условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода;

- **корректирующие коэффициенты базовой доходности** – коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного условия на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом.

Объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика, рассчитываемый 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: количество работников, количество транспортных средств, используемых для перевозки пассажиров и грузов, площадь торгового зала, площадь стоянки, площадь информационного поля наружной рекламы и другие.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15% величины вмененного дохода. **Сумма единого налога**, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на величины:

- страховых взносов на обязательное пенсионное страхование;
- обязательного социального страхования на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- обязательного медицинского страхования;

– обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством РФ при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог;

– страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование;

– выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности.

Сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50%.

При осуществлении нескольких видов предпринимательской деятельности, подлежащих налогообложению ЕНВД, учет показателей, необходимых для исчисления налога, ведется **раздельно по каждому виду деятельности**.

Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей налогообложению единым налогом, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести **раздельный учет** имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, и предпринимательской деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения. *Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении видов предпринимательской деятельности, подлежащих налогообложению единым налогом, осуществляется налогоплательщиками в общеустановленном порядке.*

Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей налогообложению единым налогом, иные виды предпринимательской деятельности, *исчисляют и уплачивают налоги и сборы в отношении данных видов деятельности в соответствии с иными режимами налогообложения, предусмотренными НК РФ.*

5.3. Другие виды специальных налоговых режимов

К специальным налоговым режимам, предусмотренным Налоговым кодексом РФ, относятся рассмотренные выше:

1) упрощенная система налогообложения (рассмотрена выше в п. 5.1);

2) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (см. п. 5.2);

а также:

3) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Единый сельскохозяйственный налог могут использовать организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную

продукцию или выращивающие рыбу, осуществляющие их первичную и последующую промышленную переработку, реализующую эту продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля доходов от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции составляет не менее 70 процентов. Плательщики единого сельскохозяйственного налога освобождаются от уплаты отдельных налогов и сборов, установленных общим режимом налогообложения. Например, для организаций отменяются налог на прибыль организаций, НДС за исключением НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, налог на имущество организаций. Перечисленные налоги заменяются уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности плательщиков за налоговый период.

Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции используется в сфере добычи полезных ископаемых. Освоение месторождений минерального сырья на условиях раздела продукции является одним из методов привлечения крупных долгосрочных и отечественных инвестиций в минерально-сырьевой комплекс. Соглашение о разделе продукции предусматривает замену уплаты совокупности отдельных налогов и сборов разделом произведенной продукции в соответствии с условиями соглашения. В этом заключается принципиальное отличие налогообложения при выборе соглашения о разделе продукции от иных специальных режимов налогообложения.

Назначение специальных режимов налогообложения – учесть особенности хозяйственной деятельности налогоплательщиков по отраслевому принципу (например, единый сельскохозяйственный налог) и в целях стимулирования развития малого и среднего бизнеса. Специальные налоговые режимы осуществляют определенную дифференциацию налоговой системы в соответствии с конкретными условиями развития экономики.

Вопросы

1. Каким критериям должны соответствовать организации, чтобы иметь право применять упрощенную систему налогообложения?
2. Какой метод признания доходов и расходов используется в УСН?
3. В каких случаях организация, работающая по УСН, обязана перейти на общую систему налогообложения?
4. Перечислите виды деятельности, в отношении которых применяется единый налог на вмененный доход.
5. В каких случаях организация обязана применять ЕНВД?
6. Дайте определение понятия «вмененный доход».
7. Перечислите виды выплат, величина которых уменьшает сумму единого налога.

ВОПРОСЫ К ЭКЗАМЕНУ

1. Экономическая сущность и функции налогов и сборов. Элементы налога. Способы уплаты налогов. Налоговые льготы. Классификация налогов.
2. Правовые основы налогообложения в Российской Федерации.
3. Налоговая система Российской Федерации. Налоговый механизм.
4. Права (полномочия) и обязанности участников налоговых отношений: налогоплательщиков, налоговых агентов и налоговых органов.
5. Налоговая декларация. Налоговый контроль. Налоговый учет.
6. Налоговые камеральные проверки: цели и методы.
7. Налоговые выездные проверки: цели и методы.
8. Учетная политика организаций для целей налогообложения.
9. Налог на доходы физических лиц.
10. Стандартные налоговые вычеты по НДФЛ.
11. Социальные налоговые вычеты по НДФЛ.
12. Профессиональные налоговые вычеты по НДФЛ.
13. Имущественные налоговые вычеты по НДФЛ.
14. Налогообложение доходов от индивидуальной предпринимательской деятельности без образования юридического лица по НДФЛ.
15. Налог на имущество физических лиц.
16. Налог на прибыль организаций.
17. Виды резервов, учитываемых при расчете налога на прибыль. Роль и порядок формирования резервов по сомнительным долгам.
18. Особенности исчисления налога на прибыль для кредитных и страховых организаций, а также иностранных юридических лиц.
19. Налог на имущество организаций.
20. Акцизы.
21. Налог на добавленную стоимость.
22. Таможенные платежи. Таможенные пошлины.
23. Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения.
24. Структура платежей за пользование природными ресурсами.
25. Налог на добычу полезных ископаемых.
26. Водный налог.
27. Платежи за пользование землей. Земельный налог.
28. Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов. Платежи за пользование лесным фондом.
29. Государственная пошлина.
30. Налог на игорный бизнес.
31. Транспортный налог.
32. Упрощенная система налогообложения.
33. Единый налог на вмененный доход.
34. Единый сельскохозяйственный налог.
35. Особенности налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОПРОВЕРКИ

При подготовке ответов на вопросы используйте данное пособие, нормативно-правовой источник [1] и учебную литературу [1]–[5], [7], [8]. При подготовке по Темам 3-5 рекомендуется заполнить форму из Приложения 4 и на каждый изучаемый налог (сбор) заполнить форму из Приложения 5.

Тема 1. Основы налогообложения

1. Сформулируйте определение налога.
2. Сформулируйте определение сбора.
3. Назовите общие и отличительные черты, присущие налогу и сбору.
4. Перечислите семь элементов налога (налогообложения).
5. Сформулируйте определение понятия «объект налогообложения» и приведите примеры объектов налогообложения.
6. Назовите, какие объекты могут являться объектами налогообложения.
7. Что представляет собой налоговая ставка?
8. Как определяют срок уплаты налогов и сборов?
9. Назовите три способа уплаты налогов, приведите примеры соответствующих налогов.
10. Каков порядок установления в РФ федеральных налогов?
11. Каков порядок установления в РФ региональных налогов?
12. Каков порядок установления в РФ местных налогов?
13. Укажите, какие элементы налога устанавливаются Налоговым кодексом РФ, и какие элементы налога могут устанавливаться на региональном или местном уровне.

Тема 2. Налоговая система и налоговый контроль

1. Сформулируйте определение понятия «налоговая система».
2. Что включает в себя законодательство РФ о налогах и сборах?
3. Что включает в себя законодательство субъектов РФ о налогах и сборах?
4. Что называют системой законодательства о налогах и сборах?
5. Назовите основные принципы налогообложения в РФ.
6. Опишите кратко структуру Налогового кодекса РФ.
7. Перечислите налоги и сборы, взимаемые в Российской Федерации, постройте их классификацию по уровню установления налога (сбора).
8. Перечислите действующие в РФ специальные налоговые режимы.
9. Постройте классификацию действующих в РФ налогов и сборов по объекту налогообложения.
10. Перечислите налоги и сборы, взимаемые в РФ только с физических лиц.
11. Перечислите налоги и сборы, взимаемые в РФ только с юридических лиц.
12. Раскройте содержание категории «налоговый механизм».
13. Перечислите участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах в Российской Федерации.
14. Сформулируйте содержание понятия «налоговый агент».
15. Могут ли физические лица выступать в качестве налоговых агентов?

16. Какие юридические и физические лица признаются взаимозависимыми для целей налогообложения?
17. Опишите структуру налоговых органов в РФ и систему управления налогообложением в РФ.
18. В каких вопросах и на каком основании таможенные органы в РФ выполняют функции налоговых органов?
19. Назовите основные права и обязанности налогоплательщиков и налоговых агентов.
20. Назовите основные полномочия и обязанности налоговых органов.
21. С какого момента обязанность налогоплательщика (налогового агента) по уплате налога считается исполненной?
22. При каких условиях налогоплательщик имеет право использовать налоговые льготы?
23. Что такое налоговая декларация? Каким способом она может быть представлена в налоговый орган?
24. По каким принципам осуществляется постановка на налоговый учет?
25. Как при постановке на налоговый учет определяется местонахождение российской организации?
26. Как при постановке на налоговый учет определяют местонахождение морских транспортных средств, подлежащих налогообложению?
27. Что не признается реализацией товаров, работ, услуг?
28. Объясните значение термина «налоговый контроль».
29. Назовите участников налогового контроля.
30. В каких формах осуществляется налоговый контроль? Каковы его методы?
31. За какой период может проводиться налоговая проверка?
32. Назовите основание для проведения камеральной налоговой проверки.
33. Назовите срок проведения камеральной налоговой проверки.
34. В отношении каких налогоплательщиков могут проводиться камеральные проверки?
35. Назовите основание для проведения выездной налоговой проверки.
36. Назовите срок проведения выездной налоговой проверки.
37. В отношении каких налогоплательщиков могут проводиться выездные проверки?
38. Назовите основание для доступа на территорию или в помещение налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента должностных лиц налогового органа, проводящих налоговую проверку.
39. Какие документы должны быть составлены проверяющим органом по итогам камеральной и по итогам выездной налоговой проверки?
40. Назовите права и обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов) при проведении налоговых проверок.
41. Перечислите основные типы налоговых правонарушений и укажите ответственность за них.
42. Как должен быть построен налоговый учет внутри организации?

Тема 3. Налогообложение физических лиц

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)

1. Объясните содержание понятия «налоговый резидент РФ».
2. Назовите плательщиков налога на доходы физических лиц в РФ.
3. Какие доходы включаются в совокупный налогооблагаемый доход налогового резидента РФ?
4. Какие доходы в состав налогооблагаемого годового дохода физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ?
5. Какие виды доходов физических лиц должны быть включены в совокупный годовой облагаемый доход?
6. В каком порядке определяется доход, полученный физическим лицом в натуральной форме?
7. В каком порядке определяется доход, полученный физическим лицом в форме материальной выгоды?
8. В каких случаях может возникнуть двойное налогообложение по НДФЛ и каков порядок его устранения?
9. Приведите примеры видов доходов физических лиц, не подлежащих включению в годовой облагаемый доход.
10. Перечислите ставки для уплаты НДФЛ.
11. Сформулируйте общее правило и приведите примеры доходов, в отношении которых установлена налоговая ставка в размере 35%.
12. Сформулируйте общее правило и приведите примеры доходов, в отношении которых установлена налоговая ставка в размере 13%.
13. Каков налоговый период и каковы отчетные периоды по НДФЛ?
14. Как определить налоговую базу, если по каждому виду полученных налогоплательщиком доходов установлены разные ставки?
15. Перечислите стандартные налоговые вычеты по НДФЛ.
16. Каков порядок применения социальных налоговых вычетов при исчислении НДФЛ?
17. В каком размере принимаются к вычету расходы физических лиц на получение образования и лечение?
18. Каков порядок применения профессиональных налоговых вычетов?
19. Какая льгота по НДФЛ может быть применена физическим лицом при продаже принадлежащего ему недвижимого имущества?
20. На какой период может быть перенесен остаток неиспользованного в налоговом периоде имущественного налогового вычета?
21. Как рассчитываются авансовые платежи по налогу на доходы индивидуальных предпринимателей?
22. Каковы сроки уплаты авансовых платежей по налогу на доходы индивидуальных предпринимателей?
23. Каков порядок пересмотра размера указанных выше авансовых платежей?

Налог на имущество с физических лиц

1. Перечислите налогоплательщиков налога на имущество физических лиц.
2. Назовите объекты обложения налогом на имущество физических лиц.
3. Какие категории налогоплательщиков освобождены от уплаты налога на имущество физических лиц?
4. Как определяют налоговую базу для исчисления налога на строения, помещения и сооружения?
5. Каков налоговый период и сроки уплаты данного налога?
6. Назовите предельные ставки налога на имущество физических лиц.
7. Кем устанавливаются ставки налога на имущество физических лиц, и какими критериями руководствуются при определении их размера?

Тема 4. Налогообложение физических и юридических лиц. Взносы в фонды социального страхования

Налог на прибыль организаций

1. Кто является плательщиком налога на прибыль организации?
2. Какие организации не являются плательщиками данного налога?
3. Назовите объект налогообложения по налогу на прибыль организации.
4. Перечислите доходы, не подлежащие обложению налогом на прибыль.
5. Какие доходы признаются доходами от реализации для целей налогообложения?
6. Какие доходы включаются в состав внереализационных доходов для целей налогообложения?
7. Какие затраты признаются расходами в целях налогообложения налогом на прибыль организаций?
8. Какие затраты не признаются расходами в целях налогообложения налогом на прибыль организаций?
9. Какие расходы включаются в состав внереализационных расходов для целей налогообложения?
10. Назовите основные виды расходов, не учитываемых в целях налогообложения.
11. Как учитываются расходы, стоимость которых выражена в условных единицах?
12. На какие виды подразделяются расходы, связанные с производством и (или) реализацией?
13. Назовите расходы, относящиеся к материальным.
14. Какие расходы не относятся к расходам на оплату труда?
15. Какое имущество не подлежит амортизации?
16. Назовите методы признания доходов и расходов по налогу на прибыль.
17. В каком периоде происходит признание доходов и расходов по методу начисления?
18. Каким критерием ограничено применение кассового метода?

19. Какой период времени признан налоговым периодом по налогу на прибыль?
20. Каков отчетный период для налогоплательщиков, исчисляющих авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли?
21. Как рассчитывают налоговую базу за отчетный (налоговый) период?
22. Назовите ставки, установленные по налогу на прибыль.
23. Какая ставка применяется к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций российскими организациями и физическими лицами — налоговыми резидентами РФ?
24. Какая ставка применяется к налоговой базе, определяемой по доходу в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам, условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение дохода в виде процентов?
25. Какая ставка применяется к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями?
26. Каковы сроки уплаты налога на прибыль?
27. В какие сроки уплачиваются авансовые платежи по данному налогу?
28. Перечислите доходы, включаемые в налоговую базу по налогу на прибыль в составе доходов бюджетных учреждений.

Налог на имущество организаций

1. Кто является плательщиком налога на имущество организаций?
2. Какое имущество российской организации относится к объекту налогообложения?
3. Какое имущество российской организации не является объектом налогообложения?
4. Перечислите организации, не являющихся плательщиками налога на имущество организаций.
5. Перечислите организации, освобожденные от уплаты данного налога в отношении имущества, используемого по основному виду деятельности.
6. Что признается объектом налогообложения по налогу на имущество для российских организаций?
7. Кто и как определяет ставки налога на имущество организаций?
8. Как определяют налоговую базу по данному налогу?
9. Назовите налоговый период и отчетный период по налогу на имущество организации.

Акцизы

1. Каково экономическое содержание акцизов?
2. Назовите плательщиков акциза.
3. Перечислите товары, являющиеся в РФ подакцизными.
4. Приведите пример исключений из списка подакцизных товаров.

5. Что является объектом обложения акцизом?
6. Перечислите типы ставок акцизов, укажите порядок их применения.
7. Каков налоговый период для уплаты акциза?
8. Как определяют общую сумму акциза?
9. Приведите примеры не облагаемых акцизом операций с подакцизными товарами.
10. Каков порядок применения налоговых вычетов плательщиками акцизов?

Налог на добавленную стоимость (НДС)

1. Кто признается плательщиком НДС?
2. Назовите физических и юридических лиц, не признаваемых плательщиками НДС.
3. Каковы объекты налогообложения по НДС?
4. Назовите основные операции, не подлежащие обложению НДС.
5. При каких условиях предоставляется освобождение от уплаты НДС?
6. Каковы особенности уплаты НДС иностранными организациями, состоящими на учете в налоговых органах?
7. Взимается ли НДС с доходов физических лиц?
8. Реализация товаров (работ, услуг) на какой территории является объектом налогообложения НДС?
9. Назовите особенности обложения налогом на добавленную стоимость услуг по страхованию и перестрахованию.
10. Какие ставки НДС действуют в настоящее время?
11. В каких случаях при исчислении НДС применяется ставка 0%?
12. Назовите сроки уплаты НДС организациями и индивидуальными предпринимателями.
13. Каков порядок исчисления НДС при наличии реализации товаров, облагаемых по ставке 10% и 18%.?
14. Как рассчитываются налоговые вычеты при наличии облагаемых и не облагаемых НДС операций?
15. Кто не является плательщиком налога на добавленную стоимость?
16. В каких случаях НДС, предъявленный организации, не принимается к вычету?

Таможенные пошлины

1. Перечислите виды таможенных платежей, предусмотренных таможенным законодательством.
2. Сформулируйте определение понятия «таможенная пошлина».
3. Что облагается таможенными пошлинами?
4. Каким правовым актом закреплен порядок взимания таможенных пошлин?
5. Перечислите виды ставок таможенных пошлин. Кто их устанавливает?
6. Приведите примеры классификации таможенных пошлин?
7. Перечислите методы расчета таможенной стоимости товара.

Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения

1. Дайте определение понятию «государственные внебюджетные фонды социального назначения».
2. Назовите государственные внебюджетные фонды социального назначения, действующие в РФ, перечислите их основные цели и задачи.
3. Платежи в какие государственные внебюджетные фонды социального назначения входили ранее в РФ в состав единого социального налога?
4. Кто является плательщиком страховых взносов в указанные выше фонды?
5. Кто является страхователем по обязательному пенсионному страхованию?
6. Что является объектом обложения страховыми взносами?
7. Что не является объектом обложения страховыми взносами?
8. При каких условиях организации и индивидуальные предприниматели не являются плательщиками страховых взносов?
9. Могут ли физические лица, не занятые предпринимательской деятельностью, быть плательщиками рассмотренных выше страховых взносов?
10. Назовите тарифы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды социального назначения.
11. Перечислите категории плательщиков, для которых установлены пониженные страховые тарифы.
12. Назовите максимальную базу для начисления страховых взносов в фонды социального страхования в отношении каждого физического лица.

Особенности налогообложения прибыли страховых и кредитных организаций и иностранных юридических лиц

1. Перечислите особенности формирования доходов и расходов страховых организаций, учитываемых при исчислении налога на прибыль.
2. В чем состоят основные особенности определения доходов и расходов страховых организаций, осуществляющих обязательное медицинское страхование, при исчислении налога на прибыль.
3. Что понимается под постоянным представительством иностранной организации в РФ для целей налогообложения прибыли?
4. Какие доходы являются объектом обложения налога на прибыль иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянное представительство?
5. Каковы особенности исчисления и уплаты налога с доходов, получаемых иностранной организацией от источников в Российской Федерации, удерживаемого налоговым агентом?
6. Назовите особенности определения доходов и расходов в целях расчета налога на прибыль банков.
7. Назовите особенности определения доходов и расходов в целях расчета налога на прибыль профессиональных участников рынка ценных бумаг.

8. Назовите особенности определения доходов и расходов в целях расчета налога на прибыль негосударственных пенсионных фондов.
9. Назовите особенности определения доходов и расходов в целях расчета налога на прибыль государственных и муниципальных учреждений, а также некоммерческих организаций.

Тема 4*. Налогообложение физических и юридических лиц (продолжение)

Платежи за пользование природными ресурсами

1. Что включено в понятие «платежи за природные ресурсы»?
2. Какими правовыми актами регламентируются платежи за пользование природными ресурсами?
3. Приведите примеры арендных платежей за пользование природными ресурсами.

Налог на добычу полезных ископаемых

1. Назовите плательщиков налога на добычу полезных ископаемых.
2. Что является объектом обложения данным налогом?
3. Что не является объектом обложения данным налогом?
4. Сформулируйте определение понятия «добытое полезное ископаемое».
5. Как определяется налоговая база?
6. Как определить количество добытого полезного ископаемого?
7. Как определяют стоимость добытого полезного ископаемого?
8. Назовите критерии, по которым дифференцируются ставки налога.
9. Приведите примеры максимальных и минимальных ставок по налогу.
10. Каков налоговый период и отчетные периоды по данному налогу?

Водный налог

1. Что называют особым водопользованием?
2. Что называют специальным водопользованием?
3. Назовите плательщиков налога за пользование водными объектами.
4. Как определяется объект налогообложения?
5. Как виды водопользования не облагаются водным налогом?
6. Как определяется налоговая база при заборе воды?
7. Каков налоговый период по уплате водного налога?

Платежи за пользование землей. Земельный налог

1. Что относится к плате за землю?
2. Кто признается плательщиками земельного налога?
3. Кто является плательщиком арендной платы за пользование землей?
4. Назовите объекты обложения по земельному налогу.
5. Кто освобожден от уплаты земельного налога?

6. Кто и как определяет размер ставки по земельному налогу?
7. Каков налоговый период по земельному налогу?

Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов

1. Кто является плательщиком сборов за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов?
2. Назовите объекты налогообложения сборами за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов.
3. Назовите объекты животного мира и водных биологических ресурсов не признаваемые объектами налогообложения.
4. Какие категории физических лиц освобождены от уплаты сборов за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов для собственных нужд?
5. Как устанавливаются ставки и каков срок уплаты сбора?

Платежи за пользование лесным фондом

1. Что включено в систему платежей за пользование лесным фондом?
2. Какие платежи не относятся к лесным податям?
3. Какие платежи включены в лесные подати?
4. Кто платит лесные подати за древесину, отпускаемую на корню?
5. Назовите объект обложения лесными податями при заготовке древесины.
6. Какие категории физических лиц освобождены от платежей за лесопользование для собственных нужд?

Государственная пошлина

1. Сформулируйте определение государственной пошлины.
2. Кто является плательщиком государственной пошлины?
3. В чем отличие государственной пошлины от налога?
4. За какие действия взимается государственная пошлина?
5. Какая система льгот предусмотрена при уплате государственной пошлины?

Налог на игорный бизнес

1. Какая предпринимательская деятельность относится к игорному бизнесу?
2. Кто является плательщиком налога на игорный бизнес?
3. Назовите объекты налогообложения по налогу на игорный бизнес.
4. Каковы ставки налога на игорный бизнес, кто и как их устанавливает?
5. Каков порядок исчисления суммы налога?
6. Каков налоговый период по налогу на игорный бизнес?

Транспортный налог

1. Назовите плательщиков транспортного налога.
2. Кто не является плательщиком транспортного налога?
3. Назовите объекты налогообложения транспортным налогом.
4. Какие транспортные средства не являются объектом налогообложения транспортным налогом?
5. Транспортные средства каких организаций не облагаются транспортным налогом?
6. Как определяются, как и кем устанавливаются налоговые ставки при уплате транспортного налога? Как могут быть дифференцированы ставки?
7. Каков налоговый период и срок уплаты налога для организаций и для физических лиц?

Тема 5. Специальные налоговые режимы

Упрощенная система налогообложения (УСН)

1. Назовите критерии перехода юридических и физических лиц (индивидуальных предпринимателей) от общей системы налогообложения на упрощенную.
2. Какие налоги не уплачивают налогоплательщики, применяющие УСН?
3. Обязаны ли организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН, вести бухгалтерский учет?
4. Какие требования установлены к средней за налоговый период численности работников, чтобы налогоплательщик сохранил право перейти на УСН?
5. Кто принимает решение о переходе организации на УСН?
6. Перечислите налогоплательщиков, которые не вправе применять УСН.
7. Что является объектом налогообложения при использовании УСН?
8. Кто выбирает объект налогообложения для использования УСН?
9. Назовите метод признания доходов и расходов при использовании УСН.
10. Какова налоговая база при использовании УСН?
11. Назовите налоговые ставки, применяемые при использовании УСН.
12. Объясните понятие минимального налога. Какова его сумма?
13. Каков порядок уменьшения налоговой базы на сумму убытка прошлых лет, если организации применяет УСН и в качестве объекта налогообложения использует доходы, уменьшенные на величину расходов?
14. Можно ли менять объект обложения УСН в течение налогового периода?
15. Какие доходы учитывает налогоплательщик при определении объекта налогообложения при УСН?
16. На какие расходы налогоплательщик уменьшает полученные доходы при определении объекта налогообложения при применении УСН?
17. Каков налоговый период при применении УСН?
18. В чем особенность УСН на основе патента?

19. На какие показатели при уплате УСН может влиять региональное законодательство?
20. Можно ли повторно перейти на УСН?
21. Могут ли налогоплательщики, применяющие УСН, вернуться к общей системе налогообложения?

Единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности (ЕНВД)

1. Назовите виды деятельности, в отношении которых применяется ЕНВД, в соответствии с НК РФ.
2. Как определяют виды деятельности, в отношении которых применяется ЕНВД, на конкретных территориях страны?
3. Является ли налоговый режим ЕНВД для организаций и физических лиц обязательным?
4. Замену каких налогов предполагает уплата ЕНВД?
5. Назовите виды деятельности, по которым не может применяться ЕНВД.
6. Перечислите организации, которые не вправе применять ЕНВД.
7. Перечислите основные понятия ЕНВД как налогового режима.
8. Сформулируйте определение понятия «вмененный доход».
9. Как рассчитывается величина вмененного дохода?
10. Что является объектом налогообложения ЕНВД?
11. Как провести расчет налоговой базы? Каков налоговый период?
12. Какая налоговая ставка установлена для ЕНВД?
13. На какие суммы (выплаты) и в каких пределах может быть уменьшен единый налог налогоплательщиком?
14. На какие показатели при уплате ЕНВД может влиять региональное законодательство?

Другие виды специальных налоговых режимов

1. Укажите назначение и порядок применения специального налогового режима – системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).
2. Укажите назначение специального налогового режима – системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ

1. Налог на доходы физических лиц

1.1. А.А. Иванов ежемесячно получал следующие доходы по основному месту работы:

Таблица 1

Месяц	Доход	Месяц	Доход
Январь	4 000	Июль	6 000
Февраль	5 000	Август	7 000
Март	7 000	Сентябрь	8 000
Апрель	7 000	Октябрь	7 000
Май	6 000	Ноябрь	7 000
Июнь	5 000	Декабрь	6 000

А.А. Иванов имеет на иждивении трех детей. В январе А.А. Иванову выплатили материальную помощь в размере 2 000 руб., в декабре – премию в размере 5 000 руб. Определите налог на доходы физического лица за год.

1.2. Гражданин А.Р. Перов продал свою квартиру, которая находилась в его собственности в течение двух с половиной лет, за 1,6 млн. руб. Его заработок по основному месту работы составляет 6 000 руб. в месяц. Перов имеет на иждивении двоих детей в возрасте 15 и 16 лет. Определите годовой налог на доходы физического лица.

1.3. Работнице, находящейся в разводе и имеющей на иждивении одного ребенка в возрасте 16 лет, начислена следующая заработная плата: за январь – 2 900 руб., февраль – 4 000 руб., март 3 200 руб. Кроме того, в январе она получила материальную помощь в размере 1 000 руб., а в марте ей был вручен ценный подарок стоимостью 1 300 руб. Рассчитайте налог на доходы физического лица за I квартал.

1.4. Штатному сотруднику А.А. Грушину в январе выплачена заработная плата в сумме 9 000 руб., выдана материальная помощь в размере 1 000 руб. и предоставлен ипотечный кредит на сумму 300 000 тыс. руб. (со ставкой 2% годовых, гашения кредита в январе не было, ставка рефинансирования ЦБ РФ за январь не менялась и составила 13% годовых). Рассчитайте сумму налога физического лица за январь.

1.5. Работник больницы имеет сына студента дневной формы обучения в возрасте 20 лет. В 2005 г. он оплатил за обучение сына в учебном заведении 25 000 руб. Кроме того, он оплатил в том же году за лечение матери в больнице 12 000 руб. Общий доход за 2005 г. составил 143 000 руб., из них: заработная плата в размере 138 000 руб. (11 500 руб. в месяц); материальная помощь в размере 5 000 руб. Определите сумму налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц и сумму налога на доходы физического лица.

2. Имущественные налоги с физических лиц

2.1. Менеджер фирмы А.А. Антонов имеет в собственности трехкомнатную квартиру, автомобиль марки «Мерседес», дачу, мотосани мощностью двигателя 53 кВт. Стоимость квартиры, по данным БТИ, составляет 423 000 руб., оценочная стоимость автомобиля 760 000 руб., страховая стоимость дачи 198 000 руб., стоимость мотосаней 49 000 руб. Рассчитайте налог на имущество физических лиц, подлежащих уплате за год.

2.2. Гражданин, имеющий в собственности земельный участок и дом, инвентарная стоимость которого равна 193 000 руб., построил на территории участка баню и хозяйственный блок, инвентарная стоимость которых составила 47 000 руб. и 16 000 руб. Определите налог на имущество за год.

2.3. Квартира находится в собственности трех физических лиц. Доли таковы: мать – 50%, дочь – 25%, сын – 25%. Инвентарная стоимость квартиры составляет 145 000 руб., рыночная стоимость квартиры 655 000 руб. Определите сумму налога, подлежащую уплате каждым членом семьи.

2.4. Гражданка Пронина Л.Д. (инвалид 2-й группы) имеет в собственности с мужем (Герой Советского Союза) и совершеннолетним сыном следующее имущество: квартиру, дачу и гараж. Стоимость квартиры, по данным БТИ, составляет 381 000 руб. Страховая стоимость дачи и гаража – по 35 000 руб. Рассчитайте налог на имущество физических лиц для этой семьи.

2.5. Страховая стоимость дома в деревне составила 360 000 руб. Дом принадлежит на равных правах Васильевой А.Н. (матери троих детей), Васильеву С.В. (участнику ВОВ) и Васильевой Т.С. (работающей пенсионерке). Рассчитайте размер налога на имущество физических лиц, подлежащему уплате в общем и каждому в отдельности.

3. Налог на прибыль организаций

3.1. В 2007 г. организация получила убыток 300 000 руб. В 2008 г. прибыль составила 40 000 руб., а в 2009 г. – 35 000 руб. Определите, как убыток 2007 г. повлияет на сумму налогооблагаемой прибыли в 2008 и 2009 г.

3.2. Прибыль организации от реализации продукции за квартал составила 20 000 руб., в том числе от реализации продукции подсобного сельского хозяйства – 3 000 руб. Получены штрафы от других организаций за нарушение хозяйственных договоров – 1 500 руб.; доходы от долевого участия в капитале других организаций – 5 000 руб. Определите налогооблагаемую прибыль и сумму налога на прибыль.

3.3. Организация получила выручку от реализации продукции в сумме 2 млн. 300 тыс. руб. (с учетом НДС 18%). Сумма понесенных издержек производства равна 900 000 руб. (с учетом НДС 18%). Получена плата за сданное в аренду имущество в сумме 140 000 руб. (с учетом НДС 18%). Получены на безвозмездной основе средства от других организаций в размере 12 300 руб. Определите сумму налога на прибыль за отчетный период.

3.4. По отчету за 2009 г. организация получила выручку от реализации продукции (без учета НДС) в сумме 120 000 руб., себестоимость продукции составила 40 000 руб., получены штрафы за нарушение условий хозяйственного договора в сумме 2 600 руб.; уплачены штрафы за нарушение налогового законодательства в сумме 4 000 руб., дивиденды по акциям, принадлежащим организации составили 4 500 руб., перечислено в экологические фонды и творческие союзы 6 000 руб. Определите сумму налога на прибыль за 2009 г.

3.5. Валовая прибыль организации за отчетный период составила 930 000 руб., в том числе дивиденды по принадлежащим ему акциям коммерческого банка – 170 000 руб. В течение года в Российский фонд фундаментальных исследований направлено 60 000 руб. прибыли, остающейся в распоряжении организации. Определите сумму налога на прибыль.

4. Налог на имущество предприятий

4.1. Ставка налога на имущество организации 2%. Стоимостные показатели имущества следующие, руб.:

Таблица 2

Показатель	Дата				
	01.03	01.04	01.05	01.06	01.07
Основные фонды	55 800	56 780	54 860	53 670	50 090
Износ основных фондов	12 360	12 700	11 880	10 970	9 760
Товары	51 320	53 900	52 000	51 090	50 900
Прочие запасы и затраты	5 420	6 790	7 600	5 760	4 230

Рассчитайте налог на имущество за II квартал налогового периода.

4.2. Установлена ставка налога на имущество 2,2% (данные в течение каждого отчетного периода не менялись). Стоимостные показатели имущества следующие, руб.:

Таблица 3

Показатель	Дата				
	01.01	01.04	01.07	01.10	01.01
Основные фонды	30 460	30 570	30 670	30 420	40 060
Износ основных фондов	2 450	2 560	2 780	2 390	3 070
Готовая продукция	1 289	1 346	1 378	1 870	2 390

Рассчитайте налог на имущество за отчетный год.

4.3. Установлена ставка налога на имущество 2% (данные в течение каждого из отчетных периодов не менялись). Стоимостные показатели имущества следующие, руб.:

Таблица 4

Показатель	Дата				
	01.01	01.04	01.07	01.10	01.01
Основные фонды	24 355	24 355	24 657	24 798	24 311
Износ основных фондов	4 155	4 688	4 708	4 809	4 201

Рассчитайте налог на имущество за отчетный год.

4.4. Установлена ставка налога на имущество 2%. Стоимостные показатели имущества следующие, руб.:

Таблица 5

Показатель	Дата				
	01.01	01.02	01.03	01.04	01.05
Основные фонды	11 780	12 098	12 300	12 809	12 909
Износ основных фондов	7 007	7 089	7 344	7 533	7 891
Нематериальные активы	5 000	5 000	5 500	5 500	6 000
Износ нематериальных активов	3 450	3 560	4 002	4 302	4 005
Производственные запасы	555	567	582	590	601
Готовая продукция	2 304	5 000	5 600	6 077	8 019

Рассчитайте налог на имущество за I квартал.

4.5. Установлена ставка налога на имущество 2,2% (данные в течение каждого отчетного периода не менялись). Стоимостные показатели имущества следующие, руб.:

Таблица 6

Показатель	Дата				
	01.01	01.04	01.07	01.10	01.01
Основные фонды	63 800	63 800	68 750	68 750	79 000
В том числе турбаза	311	311	311	311	311
Износ основных фондов	12 410	11 750	10 380	13 410	14 600
Остаток в кассе	3 000	4 500	6 000	2 850	3 210
Производственные запасы	2 500	2 800	1 850	1 790	2 870
Прибыль	1 000	1 200	1 600	800	1 250
Готовая продукция	2 256	3 760	2 862	2 906	3 008
Товары на складе	6 000	4 860	4 984	5 872	6 006

Рассчитайте налог на имущество за IV квартал отчетного года.

5. Акцизы

5.1. В отчетном периоде автомобильный завод произвел 100 джипов и 120 легковых автомобилей. Отпускная цена без учета акциза составила 780 000 руб. за 1 джип и 270 000 руб. за 1 легковой автомобиль. Вся произведенная продукция была реализована. Мощность двигателя джипа – 200 л.с., а легкового автомобиля – 100 л.с. Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за отчетный период.

5.2. Предприятие, изготавливающее и реализующее табачные изделия, выплатило заработную плату работникам за август 2009 г. в виде натуральной оплаты 1 000 пачек сигарет (в пачке 20 штук). В августе реализации продукции не было. Средняя рыночная цена в августе в этом регионе по табачным изделиям этого вида составила 3 руб. 20 коп. за пачку. Предприятием в июле 2009 г. были приобретены марки акцизного сбора на сумму 150 руб. Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за август 2009 г.

5.3. Организация произвела в отчетном периоде 560 легковых автомобилей (мощность двигателя 120 л.с.). 100 автомобилей было экспортировано в Словакию и 200 автомобилей – в республику Беларусь, 3 автомобиля передано в виде приза победителям всероссийского конкурса «Лучший в своей профессии», 1 автомобиль безвозмездно предан подшефному детскому дому и 220 автомобилей было реализовано. Отпускная цена без учета акциза составила 130 тыс. руб. за 1 автомобиль. Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за отчетный период.

5.4. Табачная фабрика реализовала в отчетном периоде сигареты с фильтром в количестве 600 000 пачек (в пачке 20 штук). Ставка акциза 64 руб. за 1 000 штук +8% от отпускной цены. Оптовая цена составила 10 руб. за пачку (без учета НДС). Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за отчетный период.

5.5. Стоимость реализованного игристого вина в отпускных ценах 10 млн. руб., в том числе НДС 18%. Одна бутылка вина вместимостью 0,7 л стоит 50 руб. (в том числе НДС). Ставка акциза составляет 10,5 руб. за 1 л вина. Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

6. Налог на добавленную стоимость

6.1. Организация оптовой торговли закупила новогодние подарки у индивидуального предпринимателя на сумму на сумму 8 000 руб. (НДС не предусмотрен) и у фирмы (юридического лица) – на сумму 90 000 руб. (в том числе включая НДС 18%). Торговая наценка составила 15%. Новогодние подарки были реализованы полностью через собственный магазин розничной торговли площадью 200 м². Определите сумму НДС, подлежащую уплате организацией в отчетном периоде.

6.2. Завод производит телевизоры. В отчетном периоде было реализовано 600 телевизоров по цене 2 720 руб. при себестоимости изготовления 1850 руб.

(в том числе НДС 18%). Рыночная цена изделия в отчетном периоде составила 3 100 руб. (включая НДС). Кроме реализации продукции оптовому покупателю, завод передал 10 телевизоров подшефной школе, 30 телевизоров было передано по себестоимости в качестве натуральной оплаты труда сотрудникам. Завод также реализовал ранее приобретенные запчасти к телевизорам на сумму 15 млн. руб., стоимость закупки которых составила 12 млн. руб. (в том числе НДС 18%). Определите сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет.

6.3. В отчетном периоде организация произвела 840 единиц продукции при себестоимости изготовления 2 060 руб. (в том числе НДС 18%). Из них 200 единиц были реализованы по цене 4 600 руб., 140 единиц – по цене 5 350 руб., 423 единицы обменяли по бартеру, и договорная цена единицы обмена составила 3 100 руб., 20 единиц передали безвозмездно (оценка стоимости продукции, указанная в акте приемки-передачи – 3 500 руб.), 57 единиц испортились из-за неправильного хранения и были проданы по сниженной цене 2 300 руб. Определите сумму НДС.

6.4. Завод по производству хрустально-стеклянных изделий производит изделия из хрусталя, а также изделия художественных народных промыслов. Для производства тех и других изделий в январе была закуплена и израсходована краска на сумму 528 000 руб. В январе были приобретены и оплачены услуги комиссионера, реализующего хрустальные изделия, на сумму 285 000 руб. Стоимость реализованной продукции составила за январь 1 млн. 500 тыс. руб. (в том числе НДС 18%) и стоимость изделий художественных промыслов – 300 000 руб. Определите сумму НДС, подлежащую уплате в отчетном периоде организацией.

6.5. Выручка от реализации товаров (без учета НДС) оптовой торговой организацией в октябре 2005 г. составила: а) по товарам, облагаемым по ставке 18% – 150 000 руб.; б) по товарам, облагаемым по ставке 10%, – 135 000 руб. Покупная стоимость товаров (без НДС): а) по товарам, облагаемым по ставке 18%, – 135 000 руб.; б) по товарам, облагаемым по ставке 10%, – 87 400 руб. Услуги сторонних организаций, отнесенные на издержки обращения (в том числе НДС 18%), составили 2 000 руб. Определите сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет.

7. Отчисления в государственные внебюджетные фонды социального назначения

7.1. Организация, уставной капитал которой состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, занимается производством фарфоровых изделий на заказ. Численность работников организации составляет 25 человек, в том числе инвалиды – 14 человек. В январе работникам было начислено (в расчете на всех работников):

а) заработная плата в денежной и натуральной форме – 18 000 руб., в том числе инвалидам – 4 000 руб.

б) доплата за работу в выходные дни – 3 750 руб., в том числе инвалидам – 1 600 руб.

в) оплата ежегодного отпуска двум сотрудникам – 1 440 руб., в том числе инвалидам – 0 руб.

Определите суммы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды социального назначения за январь, определив возможность (невозможность) применения льготы.

7.2. Инженер Петров В.А. в январе текущего года получил заработную плату в сумме 2 500 руб., ежемесячную премию в сумме 1 200 руб., ежемесячную материальную помощь в сумме 1 650 руб., на командировочные расходы 4 000 руб., истраченных им полностью по установленным нормам. Определите суммы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды социального назначения за январь по личному счету инженера Петрова В.А.

7.3. Численность работников АО «Шар» составляет 40 человек. В январе отчетного года было выплачено (в расчете на одного работника): заработная плата денежной форме – 3 500 руб.; ежемесячная премия – 1 600 руб.; ежемесячная материальная помощь – 1 700 руб.; дивиденды – 400 руб. 20 сотрудникам безвозмездно выдана форменная одежда стоимостью 420 руб. каждый комплект. Определите суммы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды социального назначения.

7.4. За 2005 г. адвокат оказал профессиональные услуги 50 клиентам. Общая сумма его доходов составила 350 000 руб. За этот год адвокат произвел следующие расходы: членский взнос за год, направленный на содержание адвокатской палаты, – 2 500 руб.; пенсионные взносы, направленные на страховую и накопительную части трудовой пенсии (фиксированный платеж), – 1 8000 руб.; аренда офиса – 48 000 руб. Определите суммы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды социального назначения.

7.5. В пользу работника в отчетном периоде были осуществлены следующие выплаты: заработная плата по трудовому договору – 20 000 руб.; выплата по листку временной нетрудоспособности – 680 руб.; единовременная материальная помощь в связи со смертью члена его семьи – 6 000 руб.; подарок, стоимость которого не отнесена к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном периоде, – 5 000 руб. Определите суммы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды социального назначения.

8. Платежи за пользование природными ресурсами

8.1. Организация занимается добычей каменного угля. За 2004 г. было добыто 135 млн. т. Себестоимость добычи и рыночная стоимость 1 т угля составили соответственно 350 и 500 руб. Рассчитайте сумму налога на добычу полезных ископаемых, подлежащих уплате за 2004 г.

8.2. ООО «Водная гладь» использует р. Обь для лесосплава в плотках. За III квартал 2005 г. «Водная гладь» произвела сплав леса в плотках в количестве 4500 тыс. м³, сплав производился на расстояние 1000 км. Рассчитайте водный налог за III квартал 2005 г.

8.3. Организация «Рыбный промысел» ловит рыбу в Беринговом море. В январе 2006 г. она должна получать новую лицензию на пользование объектами животного мира. Рассчитайте сумму сбора за пользование объектами животного мира, если объем выловленной рыбы в 2005 г. составил: терпуг – 120, навага – 150, кета – 435, сайра – 530 и трепанг – 50 т.

8.4. ОАО «Петрозаводск» ловит животных в тайге. Рассчитайте сумму сбора за пользование объектами животного мира при вылове бурых медведей 15, лосей 23, в том числе 3 в возрасте менее 1 года, туров 18 и кабанов 85 особей.

8.5. В ноябре 2005 г. предприятием было добыто 880 т минеральной воды. В том же периоде было реализовано 200 т этой воды по цене 4 500 руб. за 1 т. Рассчитайте сумму налога на добычу полезных ископаемых.

9. Таможенные пошлины

9.1. Декларируются ввозимые на российскую таможенную территорию щетки зубные (код товара в ТН ВЭД – 9603 21000 0), которые произведены в Италии. Таможенная стоимость товарной партии – 12 000 долл. США. Ставка таможенной пошлины – 20%. Рассчитайте величину ввозной таможенной пошлины в долл. США.

9.2. Внешнеторговой организации необходимо экспортировать медную проволоку на сумму 6 00 долл. США. Ставка пошлины составляет 5% (курс долл. США на день декларирования равен 28,95 руб.). Рассчитайте сумму экспортной пошлины.

9.3. Таможенный орган осуществляет таможенное оформление партии кофе без кофеина (код товара в ТН ВЭД 0901 12000 0), ввозимого в Россию из Бразилии. Таможенная стоимость партии 15 000 долл. США. Ставка таможенной пошлины – 5%. Рассчитайте сумму ввозной таможенной пошлины в долларах США.

9.4. Таможенный орган осуществляет таможенное оформление партии риса массой 20 000 кг (код товара в ТН ВЭД – 0910 40 000 0), ввозимый в Россию из Пакистана. Таможенная стоимость партии 20 000 евро. Ставка таможенной пошлины – 10%, но не менее 0,3 евро за 1 кг. Рассчитайте сумму ввозной таможенной пошлины в евро.

9.5. Фирма декларирует вывоз 40 т пиломатериалов. Таможенное оформление осуществлено 12 февраля 2009 г. К данному виду товаров применяется специфическая ставка экспортной пошлины в размере 35 евро за 1 т (курс ЦБ РФ на 12.02.2009 г. – 35,5 руб. за 1 евро). Рассчитайте сумму экспортной торговой пошлины.

10. Другие налоги и сборы с юридических и физических лиц

10.1. Гражданин подает исковое заявление имущественного характера в суд общей юрисдикции, цена иска составила 90 000 руб. Рассчитайте размер госпошлины.

10.2. Пенсионер обратился в отдел внутренних дел по месту жительства с заявлением о выдаче загранпаспорта. Определите размер госпошлины.

10.3. Гражданин обратился к нотариусу для удостоверения договора дарения транспортного средства родному брату. Определите размер госпошлины.

10.4. Гражданка, являющаяся инвалидом 1-й группы, обратилась к нотариусу для удостоверения завещания. Определите размер госпошлины.

10.5. Организация обратилась к нотариусу для освидетельствования подписи и подлинности печати на банковской карточке. Определите размер госпошлины.

11. Упрощенная система налогообложения

11.1. Организация, применяющая с 1 января 2009 г. упрощенную систему налогообложения, определила в качестве объекта налогообложения доходы. Выручка от реализации продукции в отчетном периоде составила 750 000 руб., в том числе доходы от реализации финансового векселя – 25 000 руб., стоимость безвозмездно полученного оборудования – 115 000 руб. Организация в отчетном периоде имела следующие расходы: материальные – 20 000 руб., оплата труда – 50 000 руб., уплата налогов и сборов – 15 000 руб. Рассчитайте сумму налога, подлежащую уплате в бюджет за отчетный период.

11.2. Организация оказывает консультационные услуги в области маркетинга. В результате деятельности: получено от клиентов – 558 700 руб.; расходы на заработную плату составили 97 300 руб.; перечислены пенсионные взносы – 13 622 руб.; командировочные расходы – 3240 руб.; оплачены материалы стоимостью 230 750 руб.; оплачен НДС по материалам в сумме 46 150 руб.; уплачено единого налога за два предшествующих квартала в сумме 20 467 руб.; оплачены проценты за кредит в сумме 4 790 руб. Ставка налога – 15%. Рассчитайте сумму единого налога, подлежащую уплате в бюджет по итогам III квартала.

11.3. Выручка организации за три квартала составила 123 000 руб. Ставка налога равна 6%. Сумма взносов, уплаченных в пенсионный фонд, составила 9 358 руб. Сумма, выплаченная по больничным листам за счет организации, составила 1 253 руб. Рассчитайте сумму налога к уплате за отчетный период.

11.4. Организация применяет в 2009 г. упрощенную систему налогообложения. Объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов. Показатели работы организации за 2009 г. следующие:

Таблица 7

Показатель	I квартал	I полугодие	9 месяцев	Год
Доходы, учитываемые для целей налогообложения, руб.	300 000	700 000	950 000	1 270 000
Расходы, учитываемые для целей налогообложения, руб.	270 000	610 000	850 000	1 270 000

Рассчитайте сумму единого налога, подлежащего уплате по результатам работы за 2009 г.

11.5. Предприниматель ремонтирует оборудование. В результате деятельности: получено от клиентов 445 780 руб.; получено от продажи личной машины, принадлежащей предпринимателю 25 000 руб.; уплачено за аренду помещений 90 000 руб., оплачены материалы на сумму 231 700 руб.; оплачен НДС за материалы в сумме 35 344 руб.; выплаты на заработную плату составили 47 800 руб.; перечислены выплаты в пенсионный фонд на сумму 6 692 руб. Ставка налога – 15%; уплачено налога в первом квартале – 1 500 руб. Рассчитайте сумму единого налога, подлежащего внесению в бюджет за II квартал.

12. Единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности

12.1. ООО «Уют» оказывает бытовые услуги населению по ремонту, окраске и пошиву обуви. В организации работает 3 мастера. Базовая доходность одного человека – 7 500 руб., $K_2=0,23$, $K_3=1,104$. Рассчитайте сумму единого налога на вмененный доход за III квартал 2005 г.

12.2. ООО «Бриз» осуществляет деятельность в сфере общественного питания. Площадь зала для обслуживания посетителей составляет 90 м². $K_2=0,8$, $K_3=1,104$, базовая доходность за м² равна 1 000 руб. Рассчитайте сумму ЕНВД за III квартал 2005 г.

12.3. ООО «Сотик» осуществляет розничную торговлю сотовыми телефонами и аксессуарами к ним через киоск. Базовая доходность одного торгового места – 9 000 руб., $K_2=0,8$, $K_3=1,104$. Рассчитайте сумму ЕНВД за IV квартал 2005 г.

12.4. Организация, расположенная в центре Рязани, занимается оказанием транспортных услуг, имеет 10 автомобилей. $K_2=1$, $K_3=1,104$, базовая доходность в одного автомобиля равна 6 000 руб. Рассчитайте сумму ЕНВД.

12.5. Предприниматель оказывает парикмахерские услуги. В салоне работает три мастера, не считая предпринимателя. $K_2=0,9$, $K_3=1,104$, базовая доходность на одного человека равна 7 500 руб. в месяц. Рассчитайте сумму ЕНВД за III квартал 2005 г.

При подготовке перечня задач использованы источники [6], [7], [9].

ВАРИАНТЫ РЕШЕНИЯ ЗАДАЧ

Задача 1. Налог на доходы физических лиц

Гражданин Иванов В.В., работающий в организации на основании трудового договора, получает ежемесячно заработок в размере 5000 руб. В этой же организации гражданин Иванов В.В. работает по дополнительному трудовому договору как внутренний совместитель и получает ежемесячно 2500 руб. Кроме того, 1 марта Иванов В.В. получил беспроцентную ссуду в размере 45 000 руб., сроком на три месяца, которая должна быть погашена равными долями. Ставка рефинансирования Банка России — 13%. Гражданин Иванов В.В. принимал участие в ликвидации катастрофы на Чернобыльской АЭС, является опекуном ребенка в возрасте 12 лет.

Вычислите ежемесячную сумму налога на доходы физических лиц, которую должен удержать налоговый агент за шесть месяцев текущего налогового периода.

Решение. При решении задачи будем руководствоваться положениями главы 23 НК РФ. Плательщиками признаются физические лица, которые имеют доходы от источников, расположенных как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами (статья 210 НК РФ).

1. Определим налоговую базу налогоплательщика, которая состоит из оплаты работодателя за выполненные работы, как по основному трудовому договору, так и по дополнительному ($5\,000 + 2\,500 = 7\,500$ руб.), и доходы в виде материальной выгоды за пользование заемными средствами. Она исчисляется нарастающим итогом с 1 января текущего налогового периода.

2. Материальная выгода рассчитывается исходя из положений п. 2 статьи 212 НК РФ, облагается по ставке 35%, так как цель ссуды не оговаривается. Поэтому рассчитаем ее отдельно в соответствии с требованиями п. 2 статьи 210 НК РФ: «Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки».

3. Налоговая база уменьшается на сумму налоговых вычетов. Это положение относится только к налоговой базе, в отношении которой применяется налоговая ставка 13% (п. 3 статья 210 НК РФ).

4. Оформим решение в виде таблицы:

- в графе 2 отразим доход налогоплательщика нарастающим итогом с начала года (например, январь-март: $7\,500 \times 3 = 22\,500$ руб.);
- в графе 3 — суммы налоговых вычетов нарастающим итогом с начала года (например, январь-март: $4\,000 \times 3 = 12\,000$ руб.);
- в графе 4 — налогооблагаемую базу нарастающим итогом с начала года (значение графы 2 – значение графы 3, например, январь-март: $37\,500 - 12\,000 = 25\,500$ руб.);
- в графе 5 — сумму налога на доходы физических лиц нарастающим итогом с начала года (значение графы 4 $\times 13\% : 100\%$, например январь-март: $25\,500 \times 13\% : 100\% = 3315$ руб.);

- в графе 6 — сумму налога на доходы физических лиц за текущий месяц налогового периода (значение строки графы 5 за текущий месяц минус значение строки графы 5 за предыдущий месяц, например, за март: $1365 - 910 = 455$ руб.).

Аналогичная схема расчета налога на доходы физических лиц применяется на практике.

Таблица 8

Расчет налога на доходы физических лиц (руб.)

Период	Сумма налога с начала налогового периода	Сумма вычетов с начала налогового периода	Налогооблагаемая база с начала налогового периода	Сумма налога с начала налогового периода	Сумма налога за текущий месяц
1	2	3	4	5	6
Январь	7 500	4 000	3 500	455	455
Январь-февраль	15 000	8 000	7 000	910	455
Январь-март	22 500	12 000	10 500	1365	455
Январь-апрель	30 000	16 000	14 000	1820	455
Январь-май	37 500	20 000	17 500	2275	455
Январь-июнь	45 000	24 000	21 000	2730	455
Итого за шесть месяцев налогового периода	45 000	24 000	21 000	2730	

Сумма налога на доходы физических лиц, удержанная налоговым агентом с данного вида дохода, составила 2 730 руб. Кроме этого в данном отчетном периоде гражданин пользовался заемными средствами, поэтому у него возникает доход в виде материальной выгоды.

6. Найдем сумму налога на доходы физических лиц от дохода в виде материальной выгоды.

Материальная выгода определяется как превышение суммы процентов, исчисленной исходя из $\frac{3}{4}$ действующей ставки рефинансирования Банка России, над суммой процентов, рассчитанной исходя из условий договора (статья 212 НК РФ). По условию задачи заемные средства выданы гражданину без начисления процентов. Следовательно, материальная выгода будет равна сумме процентов, выраженной в рублях, исчисленной исходя из $\frac{3}{4}$ ставки рефинансирования. Организация назначена в качестве уполномоченного представителя налогоплательщика, то есть удерживает налог на доходы с физических лиц с материальной выгоды. Иначе налогоплательщик был бы обязан по окончании налогового периода заполнить декларацию о доходах и на ее основании уплатить налог. Проведем расчет:

1) 1 апреля в погашении займа внесено 15 000 руб. Процентная плата, исходя из $\frac{3}{4}$ ставки рефинансирования, составит:

$$45\,000 \text{ рублей} \times \frac{3}{4} \times 13\% : 100\% \times 31 \text{ день} : 365 \text{ дней} = 373 \text{ рубля}$$

К данному виду дохода применяется ставка налога в размере 35%. Сумма налога на доходы составляет:

$$373 \times 35\% : 100\% = 130 \text{ руб.}$$

Она удерживается при выплате работнику заработной платы и перечисляется в бюджет.

2) 1 мая в погашении займа внесено 15 000 руб. Процентная плата, исходя из $\frac{3}{4}$ ставки рефинансирования, составит:

$$15\,000 \text{ рублей} \times \frac{3}{4} \times 13\% : 100\% \times 30 \text{ дней} : 365 \text{ дней} = 240 \text{ руб.}$$

Сумма налога на доходы равна:

$$240 \text{ рублей} \times 35\% : 100\% = 84 \text{ руб.}$$

3) 1 июня в погашении займа внесено 15 000 руб. Процентная ставка, исходя из $\frac{3}{4}$ ставки рефинансирования, составит:

$$15\,000 \text{ рублей} \times \frac{3}{4} \times 13\% : 100\% \times 31 \text{ день} : 365 \text{ дней} = 124 \text{ руб.}$$

Сумма налога на доходы равна:

$$124 \times 35\% : 100\% = 43 \text{ руб.}$$

7. Общая сумма налога на доходы физических лиц, удержанная налоговым агентом:

$$2730 + 130 + 84 + 43 = 2987 \text{ руб.}$$

Ответ: 2987 руб.

Задача 2. Налог на имущество физических лиц

Муж и жена имеют в собственности жилой дом инвентаризационной стоимостью 470 000 руб., принадлежащий им на правах общей долевой собственности. В июне они сделали пристройку инвентаризационной стоимостью 20 000 руб. Муж является пенсионером в соответствии с пенсионным законодательством Российской Федерации. На него зарегистрировано транспортное средство стоимостью 120 000 руб. — автомобиль ВАЗ-М с мощностью двигателя 85 л.с.

Вычислите сумму налога на имущество физических лиц.

Решение. При решении задачи необходимо руководствоваться положениями Закона РФ «О налоге на имущество физических лиц» от 09.12.1991 г. № 2003-1⁴ (с изменениями и дополнениями от 31.12.2002 г.), Инструкции МНС России от 2 ноября 1999 г. № 54 «По применению Закона Российской Федерации «О налогах на имущество физических лиц»:

1. Плательщиками налога на имущество физических лиц являются граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства, имеющие на территории Российской Федерации в собственности имущество, признаваемое объектом налогообложения. Если имущество

⁴ В учебных целях использован текст закона в редакции от 28.11.2009

находится в общей долевой собственности нескольких физических лиц, налогоплательщиком считается каждое из этих лиц. Исходя из условий задачи, в данном случае имеется два налогоплательщика.

2. Объектами налогообложения являются находящиеся в собственности физических лиц жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения. Следовательно, транспортное средство, зарегистрированное на мужа, не является объектом налогообложения и в расчетах не участвует.

3. Налоговой базой для исчисления налога на строения, помещения и сооружения признается суммарная инвентаризационная стоимость объекта, определяемая органами технической инвентаризации.

4. Исчислим сумму налога на имущество. Так как имущество находится в общей совместной собственности двух лиц, каждое из них будет выступать плательщиком налога со стоимости имущества в размере 0,5 части, т.е. $470\ 000 : 2 = 235\ 000$ руб.

5. Налог на строения, помещения и сооружения уплачивается ежегодно по ставкам, устанавливаемым нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в зависимости от суммарной стоимости имущества. Так как в условии задачи ставки не даны, при расчете будем использовать ставки, предусмотренные федеральным законодательством.

Таблица 9

**Ставки налога на строения, помещения и сооружения,
установленные федеральным законодательством**

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

6. Исчислим сумму налога на имущество физических лиц. Жена уплатит налог в размере

$$235\ 000 \times 0,1\% : 100\% = 235 \text{ руб.}$$

Муж как пенсионер имеет льготы по налогу на имущество, и, следовательно, налог не уплачивает.

7. Если граждане, имеющие строения, помещения и сооружения на протяжении года возвели на месте нахождения этих объектов новые постройки или возвели пристройки, то за такие пристройки налог взимается с начала года, следующего за их возведением. Поэтому налог на имущество физических лиц по пристройке, которую муж и жена возвели в июне текущего года, будет уплачиваться, начиная со следующего налогового периода.

Ответ: 235 руб.

Задача 3. Налог на прибыль организаций

Организация занимается производством мебели и реализацией сопутствующих товаров. Доходы и расходы для целей налогообложения определяются по методу начисления.

По данным бухгалтерского учета за налоговый период (2009 г.) были проведены следующие операции:

- выручка от реализации произведенной продукции — 2 570 000 руб., в том числе по товарообменным операциям — 250 000 руб.;

- выручка от реализации покупных товаров — 950 000 руб.;

- расходы на приобретение товаров со стороны и их реализацию — 880 000 руб.;

- на расчетный счет за реализованную продукцию поступило 2 600 000 руб.;

- расходы, связанные с производством отгруженной продукции — 2 315 000 руб., из них:

- прямые расходы на производство продукции — 1 510 000 руб.;

- расходы на оплату труда управленческого персонала — 150 000 руб.;

- материальные расходы обслуживающих производств — 165 000 руб.;

- сумма начисленной амортизации по очистным сооружениям — 43 000 руб.;

- расходы на ремонт основных средств — 40 000 руб.;

- расходы на обязательное и добровольное страхование имущества — 29 000 руб.;

- прочие расходы — 378 000 руб. (в том числе сумма начисленных налогов — 227 000 руб.);

- доходы от долевого участия в других российских организациях (дивиденды) — 130 000 руб.;

- реализация основных средств — 145 000 руб. (в том числе НДС 18%), первоначальная стоимость — 150 000 руб., амортизация — 40 000 руб., дополнительные расходы, связанные с реализацией основных средств, — 15 000 руб.;

- положительная курсовая разница — 35 000 руб.;

- реализовано право требования третьему лицу размером 180 000 руб. за 190 000 руб. до наступления предусмотренного договором срока платежа;

- сумма непокрытого убытка за 2007 год составила 120 000 руб., за 2008 год — 40 000 руб.;

- сумма штрафов, полученная от поставщиков за невыполнение договорных обязательств, — 25 000 руб.;

- получен авансовый платеж от покупателей товаров — 280 000 руб.;

- дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности — 120 000 руб.;

- уплачен штраф за несвоевременную сдачу налоговой отчетности — 15 000 руб.;
- сумма восстановленного резерва по сомнительным долгам — 45 000 руб.;
- получено имущества в форме залога — 100 000 руб.;
- доходы от сдачи помещения в аренду — 40 000 руб.;
- расходы, связанные со сдачей помещения в аренду — 25 000 руб.;
- кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности — 80 000 руб.;
- излишки материально-производственных запасов, выявленные в результате инвентаризации, — 15 000 руб.;
- налоговая база для исчисления налога на прибыль за девять месяцев текущего налогового периода — 240 000 руб.

Вычислите налог на прибыль организации.

Решение. В соответствии с главой 25 НК РФ (статья 247) объектом налогообложения является прибыль, полученная налогоплательщиком и вычисляемая как доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов. Согласно статьями 248 и 252 НК РФ доходы и расходы классифицируются на доходы и расходы, связанные с производством и реализацией и внереализационные.

1. Вычислим доходы от реализации и расходы, связанные с производством и реализацией.

1.1. Доходы от реализации:

1) При определении налогооблагаемой базы учитываются не все перечисленные в задаче данные бухгалтерского баланса.

Во-первых, согласно статье 271 доходы и расходы при расчете налога на прибыль организации определяются по методу начисления, который состоит в следующем:

- доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав;
- расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Согласно статье 251 п. 1 подп. 1 и статье 271 при определении налоговой базы не учитываются:

- поступления денежных средств на расчетный счет организации за реализованную продукцию (2 600 000 руб.);
- сумма полученного аванса от покупателей в счет предстоящей отгрузки товара (280 000 руб.).

Во-вторых, сумма дохода от долевого участия налогоплательщика в других российских организациях (130 000 руб.) облагается налогом у

источника дохода и в расчетах облагаемой базы при решении задачи не учитываются (статья 275 НК РФ).

В-третьих, при определении налогооблагаемой базы во внимание не принимается имущество, полученное в форме залога (100 000 руб.) (статья 251 п. 1 подп. 2 НК РФ).

2) исходя из условий задачи, к доходам от реализации относятся выручка от реализации произведенной продукции и сопутствующих товаров в размере $2\,570\,000 + 950\,000 = 3\,520\,000$ руб.;

3) Финансовый результат от реализации основных средств определяется в соответствии со статьями 268, 323 НК РФ. При реализации амортизируемого имущества налогоплательщик вправе уменьшить доходы на остаточную стоимость амортизируемого имущества. выручка от реализации амортизируемого имущества без НДС составит 122 900 руб. $(145\,000 - (145\,000 \times 18\% : 118\% \times 100\%)) = 122\,900$). Найдем финансовый результат от этой операции, так как положительный (прибыль) учитывается в том отчетном периоде, в котором произошла реализация, а отрицательный (убыток) принимается для целей налогообложения в специальном порядке и требует дополнительных расчетов. Рассчитаем доход (убыток) от реализации основных средств. При реализации амортизируемого имущества доход (убыток) равен разнице между ценой реализации и ценой приобретения, уменьшенной на сумму начисленной амортизации, с учетом понесенных при реализации затрат. Остаточная стоимость имущества составит $150\,000 - 40\,000 = 110\,000$ руб. Результат от реализации основных средств:

$$122\,900 - (110\,000 - 15\,000) = 27\,900 \text{ руб.}$$

4) налоговая база при переуступке прав требования третьему лицу определяется на основании статьи 279 НК РФ. Законодательством предусмотрен особый порядок списания убытка, полученного от этой операции. Результат от реализации прав требования составит:

$$190\,000 - 180\,000 = 10\,000 \text{ руб.}$$

Всего доходы от реализации составят:

$$3\,520\,000 + 122\,900 + 190\,000 = 3\,832\,900 \text{ руб.}$$

1.2. К расходам, связанным с производством и реализацией относятся:

1) прямые расходы на производство продукции — 150 000 руб.; материальные расходы обслуживающих производств — 165 000 руб., сумма начисленной амортизации по очистным сооружениям — 43 000 руб., расходы на ремонт основных средств — 40 000 руб., расходы на обязательное и добровольное страхование имущества — 29 000 руб., прочие расходы — 378 000 руб. (статьи 254, 255, 259, 260, 263, 264 НК РФ);

2) стоимость реализованных покупных товаров — 880 000 руб.;

3) остаточная стоимость реализованного имущества и расходы, связанные с его реализацией, — 125 000 руб. $(110\,000 + 15\,000)$;

4) стоимость реализованного права требования — 180 000 руб.

Расходы, связанные с производством и реализацией составят:

$1\ 510\ 000 + 150\ 000 + 165\ 000 + 43\ 000 + 40\ 000 + 29\ 000 +$
 $+ 378\ 000 + 880\ 000 + 125\ 000 + 180\ 000 = 3\ 500\ 000$ рублей

Прибыль от продаж составит:

$3\ 832\ 900 - 3\ 500\ 000 = 332\ 900$ руб.

2. Вычислим внереализационные доходы и расходы.

2.1. К внереализационным доходам относятся (статья 250 НК РФ):

- 1) положительная курсовая разница — 35 000 руб.;
- 2) сумма штрафов от поставщиков за невыполнение договорных обязательств — 25 000 руб.;
- 3) доходы от сдачи в аренду помещения — 40 000 руб.;
- 4) сумма восстановленного резерва по сомнительным долгам — 45 000 руб.;
- 5) кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности — 80 000 руб.;
- б) излишки материально-производственных запасов, выявленных в результате инвентаризации, — 15 000 руб.

Всего сумма внереализационных доходов составит:

$35\ 000 + 25\ 000 + 40\ 000 + 45\ 000 + 80\ 000 + 15\ 000 = 240\ 000$ руб.

2.2. В соответствии со статьей 265 НК РФ к внереализационным расходам относятся:

- 1) расходы, связанные со сдачей помещения в аренду, — 25 000 руб.;
- 2) дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности — 120 000 руб.

Штраф за несвоевременную сдачу налоговой отчетности в целях налогообложения не учитывается (статья 270 НК РФ п.2). В налоговом учете сумма штрафа относится на уменьшение прибыли, остающейся после налогообложения.

Всего сумма внереализационных расходов составит:

$25\ 000 + 120\ 000 = 145\ 000$ руб.

3. Определим налогооблагаемую базу:

$332\ 900 + 240\ 000 - 145\ 000 = 427\ 900$ руб.

4. Рассмотрим, как на налогооблагаемую базу повлияет сумма непокрытого убытка, полученная налогоплательщиком в 2007, 2008 годах (статья 283 НК РФ).

Налогоплательщик вправе перенести сумму убытка, полученного в предыдущем налоговом периоде, на текущий период по следующим правилам:

- перенос осуществляется в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен убыток;
- если убыток понесен более чем в одном налоговом периоде, то перенос производится в той очередности, в которой они понесены;
- в соответствии с федеральным законом от 25 ноября 2009 года № 281-ФЗ размер переносимого убытка может составлять 100% налоговой базы. Совокупный убыток составляет 160 000 (120 000+40 000), т.е. меньше налогооблагаемой базы. Следовательно, налогоплательщик вправе уменьшить

налогооблагаемую базу на всю сумму убытка. Таким образом, налоговая база для исчисления налога будет равна:

$$427\,900 - 160\,000 = 267\,000 \text{ руб.}$$

5. Исчислим сумму налога на прибыль (статья 284, 286 НК РФ).

Налоговая ставка 20%. Сумма налога на прибыль составит

$$267\,000 \times 20\% : 100\% = 53\,400 \text{ руб.}$$

Ответ. Сумма налога на прибыль равна 53 400 руб.

Задача 4. Налог на имущество организаций

В ноябре 2008 года ОАО «Восток» были приобретены и введены в эксплуатацию основные средства. По состоянию на 1 января 2010 года стоимость основных средств, отраженных по дебету счета 01, — 1 950 000 руб. (недвижимое имущество); из них по имуществу стоимостью 648 000 руб. амортизация не начисляется. По остальному имуществу ежемесячно для целей бухгалтерского учета начисляется амортизация в сумме 12 000 руб. Для объектов основных средств, амортизация по которым не начисляется, срок полезного использования составляет 15 лет. Местонахождение этого имущества — другой субъект Российской Федерации, ставка налога в котором установлена 2%. Организация внесла в качестве вклада в простое товарищество объект основных средств стоимостью 460 000 руб., по которому ежемесячно начисляется амортизация по норме 0,4%. По месту нахождения предприятия ставка налога на имущество равна 2,2%.

Исчислите налог на имущество организации за налоговый период.

Решение. Амортизация будет начисляться с января 2009 года, так как все объекты основных средств были приобретены и введены в эксплуатацию в ноябре 2008 года. Износ основных средств, по которым амортизация не начисляется, будет отражаться на забалансовом счете 010 «Износ основных средств» исходя из установленных норма амортизационных отчислений. Норма амортизации: $K = (1 : n) \times 100\% = (1 : 180) \times 100\% = 0,555\%$

При сроке полезного использования 15 лет и линейном способе начисления амортизации ежемесячная сумма износа будет равна:

$$648 \times 0,555\% : 100\% = 3\,600 \text{ руб.}$$

По основным средствам, внесенным в качестве вклада в простое товарищество, амортизация будет начисляться участником договора, ведущим баланс, в сумме:

$$460\,000 \times 0,4\% : 100\% = 1\,840 \text{ руб.}$$

Для определения суммы налога необходимо найти среднегодовую стоимость имущества. Так как часть имущества организации находится не по месту ее нахождения и на территории этого субъекта Российской Федерации действует другая ставка налога, налогооблагаемую базу следует рассчитывать отдельно.

Для удобства определения среднегодовой стоимости имущества сведем исходные данные и расчет остаточной стоимости объекта налогообложения в

таблицу. Стоимость имущества и начисление амортизации по объектам основных средств в регистрах бухгалтерского учета ежемесячно будут отражаться в размерах, указанных по следующим строкам таблицы:

- строка 1 — данные о первоначальной стоимости объектов основных средств, которые расположены по местонахождению организации и в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета отражаются на счете 01 «Основные средства» в сумме

$$1950000 - 648000 = 1302000 \text{ руб.};$$

- строка 2 — данные о суммах начисленной амортизации по объектам основных средств, которые учитываются на счете 01 и расположены по местонахождению организации, суммы амортизации отражаются на счете 02 «Амортизация основных средств»;

- строка 3 — данные о первоначальной стоимости объектов основных средств, которые внесены в качестве вклада в простое товарищество и в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета отражаются на счете 58 «Финансовые вложения», субсчет «Вклады по договору простого товарищества» в сумме 460 000 руб.;

- строка 4 — данные о суммах начисленной амортизации по объектам основных средств, которые учитываются на счете 58, в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета амортизация начисляется участником договора, ведущим баланс по договору;

- строка 5 — остаточная стоимость объектов основных средств, которая участвует в расчете налогооблагаемой базы для исчисления налога, подлежащего уплате в бюджет по месту нахождения организации;

- строка 6 — данные о первоначальной стоимости объектов основных средств, которые находятся на территории другого субъекта Федерации, в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета отражаются на субсчете 01-1 «Основные средства, находящиеся вне месторасположения организации» в сумме 648 000 руб.;

- строка 7 — данные о суммах начисленного износа по объектам основных средств, которые учитываются на субсчете 01-1 и отражаются на забалансовом счете 010 «Износ основных средств»;

- строка 8 — остаточная стоимость объектов основных средств, которая участвует в расчете налогооблагаемой базы для исчисления налога, подлежащего уплате в бюджет другого субъекта Российской Федерации.

Исходя из приведенных в таблице данных, рассчитаем среднегодовую стоимость имущества за налоговый период:

1) по имуществу, расположенному по месту нахождения организации, среднегодовая стоимость составит:

$$21646560 / (12 + 1) = 1665120 \text{ руб.};$$

2) по имуществу, расположенному на территории другого субъекта Российской Федерации, среднегодовая стоимость составит:

$$8096400 / (12 + 1) = 622800 \text{ руб.}$$

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период, будет равна:

1) по месту нахождения организации:

$1\,665\,097 \times 2,2\% : 100\% = 36\,633$ руб.;

2) по месту нахождения имущества на территории другого субъекта Российской Федерации:

$622\,800 \times 2\% : 100\% = 12\,456$ руб.

Общая сумма налога на имущество, подлежащая уплате организацией, составит 49 088 руб.

Ответ: 49 088 руб.

Задача 5. Акцизы

Организация ввозит на таможенную территорию России сигареты:

• с фильтром:

– количество — 85 600 000 штук,

– таможенная стоимость товара — 54 000 000 руб.,

– таможенные пошлины — 4 000 000 руб.,

– НДС, уплаченный при ввозе товаров, — 9 720 000 руб.;

• без фильтра:

– количество — 25 500 000 штук,

– таможенная стоимость товаров — 12 750 000 руб.,

– таможенные пошлины — 1 500 000 руб.,

– НДС, уплаченный при ввозе товара, — 2 295 000 руб.

Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Решение. При решении задачи необходимо руководствоваться положениями главы 22 НК РФ. Сумма акцизов, подлежащая уплате при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки (состоящие из твердой и адвалорной налоговых ставок), исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, исчисленных как произведение твердой налоговой ставки и объема ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении и как соответствующая адвалорной (в процентах) налоговой ставке процентная доля максимальной розничной цены таких товаров (п. 3 статьи 194, статья 202 НК РФ). Сумма НДС, уплаченная при ввозе товаров, в расчетах не участвует.

На рассматриваемый товар установлена комбинированная налоговая ставка: на сигареты с фильтром — 205 руб. 00 коп. за 1 000 штук + 6,5 процента расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 250 руб. 00 коп. за 1 000 штук, на сигареты без фильтра — 125 руб. 00 коп. за 1 000 штук + 6,5 процента расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 155 руб. 00 коп. за 1 000 штук (статья 193 НК РФ, на 2010 г.). Примем, что расчетная стоимость товаров равна сумме их таможенной стоимости и таможенной пошлины.

Расчет остаточной стоимости облагаемого имущества (руб.)

№	Номер счета	Остаточная стоимость имущества												итого
		1 января	1 февраля	1 марта	1 апреля	1 мая	1 июня	1 июля	1 августа	1 сентября	1 октября	1 ноября	1 декабря	
1	01	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	1 302 000	
2	02	12 000	24 000	36 000	48 000	60 000	72 000	84 000	96 000	108 000	120 000	132 000	144 000	156 000
3	58	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000	460 000
4	58 (амортизация имущества)	1 840	3 680	5 520	7 360	9 200	11 040	12 880	14 720	16 560	18 400	20 240	22 080	23 920
5	Итого	1 748 160	1 734 320	1 720 480	1 706 640	1 692 800	1 678 960	1 665 120	1 651 280	1 637 440	1 623 600	1 609 760	1 595 920	1 582 080
6	01-1	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000	648 000
7	010	3 600	7 200	10 800	14 400	18 000	21 600	25 200	28 800	32 400	36 000	39 600	43 200	46 800
8	Итого	644 400	640 800	637 200	633 600	630 000	626 400	622 800	619 200	615 600	612 000	608 400	604 800	601 200
														21 646 560
														8 096 400

Следовательно, сумма акциза составит:

- по сигаретам с фильтром:

$$85\,600\,000 : 1000 \times 205 + (54\,000\,000 + 4\,000\,000) \times 6,5\% = 21\,318\,000 \text{ руб.}$$

Минимальная сумма акциза составляет $85\,600\,000 : 1\,000 \times 250 = 21\,400\,000$ руб. Минимальная сумма акциза выше, чем исчисленная по комбинированной ставке, значит, по данной партии товаров организация уплатит акциз в размере 21 400 000 руб.

- по сигаретам без фильтра:

$$25\,500\,000 : 1000 \times 125 + (12\,750\,000 + 1\,500\,000) \times 6,5\% = 4\,113\,750 \text{ руб.}$$

Минимальная сумма акциза составляет $25\,500\,000 : 1\,000 \times 155 = 3\,952\,500$ руб.

Сумма акциза, рассчитанная по комбинированной ставке выше, чем минимальная сумма акциза, значит, по данной партии товаров организация уплатит акциз в размере 4 113 750 руб.

Общая сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет, составит

$$21\,400\,000 + 4\,113\,750 = 25\,513\,750 \text{ руб.}$$

Ответ: 25 513 750 руб.

Задача 6. Налог на добавленную стоимость

ОАО «Квант» занимается производством бытовой техники и розничной торговлей офисной мебелью. Исходя из данных бухгалтерского учета, определите сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период:

– организация реализовала продукцию собственного производства на сумму 2570000 (без НДС), из них:

- по товарообменным операциям — 250 000 руб.;
- реализация на безвозмездной основе — 120 000 руб.;
- передано для собственных нужд — 80 000 руб.;

– выручка от реализации покупных товаров — 950 000 руб. (в том числе НДС);

– расходы на приобретение покупных товаров — 880 000 руб. (в том числе НДС);

– приобретены и отпущены в производство товарно-материальные ценности для производства продукции на сумму 1 510 000 руб. (в том числе НДС 18%), из них оплачено 85%;

– реализован объект основных средств:

- первоначальная стоимость 150 000 руб.;
- амортизация 40 000 руб.;

– дополнительные расходы, связанные с реализацией и выполненные собственными силами 15 000 руб.;

– договорная цена реализации 145 000 руб.;

– доходы от долевого участия в других организациях 130 000 руб.;

– положительная курсовая разница 35 000 руб.;

- реализовано право требования третьему лицу за 190 000 руб. при стоимости 180 000 руб. до наступления срока платежа, предусмотренного договором;
- полученная сумма штрафа от поставщиков сырья за нарушение договорных обязательств по налогооблагаемой операции в размере 25 000 руб.;
- получены авансовые платежи в счет предстоящих поставок товара в сумме 280 000 руб.;
- списана сумма дебиторской задолженности в связи с истечением срока исковой давности 120 000 руб.;
- получена арендная плата от сдачи помещений в аренду 40 000 руб.;
- расходы, связанные со сдачей помещения в аренду, оплаченная сторонними организациями, 25 000 руб.;
- списана сумма кредиторской задолженности в связи с истечением срока исковой давности 80 000 руб.;
- получено имущество в форме залога 100 000 руб.;
- расходы на найм жилого помещения и проезд, связанные со служебной командировкой 32 000 руб.

Определите сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет

Решение. При решении задачи будем руководствоваться положениями главы 21 НК РФ «Налог на добавленную стоимость». Согласно статье 173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как разница между суммами налога, полученными от покупателей за реализованные им товары (работы, услуги), и суммы налоговых вычетов.

Вычислим сумму налога, предъявленную покупателям (статьи 146, 153, 154, 162, 168 НК РФ).

1. Исходя из условий задачи, объектом налогообложения признается реализация товаров как собственного производства, так и покупных, реализация объекта основных средств, права требования, полученная сумма штрафа от поставщика, сумма авансовых платежей в счет предстоящих поставок товаров, доходы от сдачи в аренду имущества, кредиторская задолженность. В соответствии с положениями статьи 146 НК РФ не являются объектом налогообложения: доходы от долевого участия в других организациях; положительная курсовая разница; имущество, полученное в форме залога, так как эти операции не связаны с реализацией товаров (работ, услуг). Сумма дебиторской задолженности, списанная в связи с истечением срока исковой давности, не признается объектом налогообложения, так как выручка для налогообложения определяется по отгрузке и обороты от этой операции были учтены для исчисления НДС в момент ее совершения.

Рассчитаем налоговую базу по отдельным объектам налогообложения:

- реализация продукции собственного производства — 2 570 000 руб.;
- реализация покупных товаров — 950 000 руб.;
- реализация объекта основных средств — 145 000 руб. (статья 154 НК РФ: примем, что объект подлежал учету по стоимости без НДС, поэтому налоговой базой является цена реализации — 145 000 руб.);

- реализация права требования — 10 000 руб. (в соответствии с п. 2 статьи 155 НК РФ налоговая база определяется как сумма превышения сумм дохода, полученного новым кредитором при последующей уступке требования, над суммой расходов на приобретение этого требования, то есть $190\,000 - 180\,000 = 10\,000$ руб.);

- полученная сумма штрафов от поставщиков — 25 000 руб.;
- доходы от сдачи имущества в аренду — 40 000 руб.;
- сумма кредиторской задолженности — 80 000 руб.;

В связи с тем, что сумма реализации продукции собственного производства дана без НДС, а налоговая база по остальным операциям включает в себя НДС, необходимо определить две налоговые базы:

- по реализации продукции собственного производства — 2 570 000 руб.;
- по иным операциям — 1 250 000 руб.:

$$950\,000 + 145\,000 + 10\,000 + 25\,000 + 40\,000 + 80\,000 = 1\,250\,000.$$

Согласно ст. 162 НК РФ налоговая база увеличивается на суммы авансовых платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, — 280 000 руб.

Сумма налога, предъявленная покупателю, составит 695 990 руб.:

- $2\,570\,000 \times 18\% : 100\% = 462\,600$ руб.;
- $1\,250\,000 \times 18\% : 118\% = 190\,678$ руб.;
- $280\,000 \times 18\% : 118\% = 42\,712$ руб.

2. **Вычислим суммы налоговых вычетов** (ст. 171 НК РФ). Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг). Исходя из условий задачи, сумма налоговых вычетов рассчитывается по следующим операциям:

- расходы на приобретение покупных товаров — 880 000 руб. (в т.ч. НДС);
- приобретены и отпущены в производство товарно-материальные ценности (ТМЦ) для производства продукции на сумму 1 510 000 руб. (в т.ч. НДС 18%), из них оплачено 85%. Налоговые вычеты рассчитываются исходя из оплаченной суммы ТМЦ: $1\,510\,000 \times 85\% : 100\% = 1\,283\,000$ руб.;
- расходы, связанные со сдачей помещения в аренду, оплаченные сторонним организациям, — 25 000 руб.;
- расходы на жилье и проезд, связанные со служебной командировкой, — 32 000 руб. (при наличии подтверждающих документов, счетов-фактур или бланков строгой отчетности).

Сумма налоговых вычетов равна:

$$(880\,000 + 1\,283\,500 + 25\,000 + 32\,000) \times 18\% : 118\% = 338\,720 \text{ руб.}$$

3. **Вычислим сумму налога, подлежащую уплате в бюджет:**

$$695\,900 - 338\,720 = 357\,270 \text{ руб.}$$

Ответ: сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, равна 357 270 руб.

Задача 7. Упрощенная система налогообложения

С 1 января организация перешла на упрощенную систему налогообложения. На балансе организации числятся в основном средства сроком полезного использования: три года – первоначальная стоимость 180 000 руб., остаточная стоимость – 150 000 руб.; девять лет – первоначальная стоимость – 730 000 руб., остаточная стоимость – 540 000 руб.; 20 лет – первоначальная стоимость – 2 830 000 руб., остаточная стоимость – 2 540 000 руб. Доходы от реализации продукции составляют за год 9 700 000 руб., расходы – 8 200 000 руб. Получено безвозмездно оборудование стоимостью 120 000 руб. Начислены взносы на обязательное пенсионное страхование в размере 30 000 руб., уплачено – 25 000 руб.

Вычислите сумму налога, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период: объект налогообложения – доходы. Вычислите сумму налога по альтернативному варианту: объектом налогообложения приняты доходы, уменьшенные на сумму расходов.

Сделайте вывод, какой из вариантов оптимальный для данной организации.

Решение. При решении задачи будем руководствоваться положениями главы 26 НК РФ.

I. Объект налогообложения — доходы.

1. Определим сумму доходов. Исходя из условий задачи, доходы равны 9 820 000 руб. ($9\,700\,000 + 120\,000 = 9\,820\,000$). Безвозмездно полученное имущество увеличивает доходы организации (п. 8 статья 250 НК РФ). Налоговая база равна 9 820 000 руб.

2. Сумма налога составит (статьи 346.20, 346.21 НК РФ):

$$9\,820\,000 \times 6\% : 100\% = 589\,200 \text{ руб.}$$

3. Исчисленная сумма налога уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплаченных за этот период времени, но не более чем на 50% (п. 3 статья 246 НК РФ). Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, составит:

$$589\,200 - 25\,000 = 569\,200 \text{ руб.}$$

II. Объект налогообложения – доходы, уменьшенные на сумму расходов.

1. Сумма доходов будет равна 9 820 000 руб., т.е. сумме, исчисленной по первому варианту.

2. Рассчитаем величину расходов. Расходы (за исключением расходов на основные средства) учитываются в соответствии с положениями главы 25 НК РФ, по условию задачи расходы равны 8 200 000 руб.

Основные средства числились на балансе организации до перехода на упрощенную систему налогообложения, поэтому будут учитываться в расходах согласно п. 3 статьи 346.16 НК РФ. Стоимость основных средств принимается равной остаточной стоимости имущества на момент перехода на упрощенную

систему налогообложения. Следовательно, расходы организации для налогообложения будут увеличены на 674 000 руб.:

– по группе основных средств со сроком полезного использования три года – на 150 000 руб. (стоимость основных средств включается в расходы в течение одного года применения упрощенной системы налогообложения);

– по группе основных средств со сроком полезного использования девять лет – на 270 000 руб. (в расходы в течение первого года применения упрощенной системы включается 50% стоимости основных средств, второго года – 30%, третьего года – 20%);

– по группе основных средств со сроком полезного использования 20 лет – на 254 000 руб. (в расходы включается 10% стоимости основных средств в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения).

Таким образом, сумма расходов равна:

$$8\,200\,000 + 150\,000 + 270\,000 + 254\,000 = 8\,874\,000 \text{ руб.}$$

3. Рассчитаем налоговую базу:

$$9\,820\,000 - 8\,874\,000 = 946\,000 \text{ руб.}$$

4. Сумма налога составит (статьи 346.20, 346.21 НК РФ):

$$946\,000 \times 15\% : 100\% = 141\,900 \text{ руб.}$$

5. В соответствии с п. 6 статьи 346.18 НК РФ налогоплательщик, применяющий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, должен сравнить исчисленную сумму налога с минимальным налогом; в бюджет уплачивается большая из сравниваемых величин. Минимальный налог рассчитывается в размере 1% налоговой базы, которой являются доходы. Исходя из условий и решения задачи, доходы равны 9 820 000 руб. Минимальный налог — 98 200 руб., что меньше исчисленной суммы налога. Следовательно, организация должна уплатить в бюджет 141 900 руб.

Ответ: Сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет, если в качестве объекта налогообложения приняты доходы составит 569 200 руб., при выборе в качестве объекта налогообложения доходов, уменьшенных на величину расходов, сумма налога на прибыль составит 141 900 руб. В данном случае для налогоплательщика в качестве объекта налогообложения оптимальным является выбор доходов, уменьшенных на сумму расходов. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, будет на 427 300 руб. меньше, чем в случае выбора в качестве объекта налогообложения доходов (569 200 - 141 900). У организации появится финансовая возможность увеличить объем производства продукции, улучшить ее качество.

Литература: [6]; [7]; [9].

РЕКОМЕНДУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА

Нормативно-правовая база

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (редакция от 30.03.2012).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (редакция от 30.03.2012).
3. Водный кодекс Российской Федерации от 03.06.2006 № 74-ФЗ (редакция от 06.12.2011) (с изменениями и дополнениями, вступающими в силу 07.12.2011).
4. Таможенный Кодекс Таможенного союза (ред. 16.04.2010)⁵.
5. Земельный кодекс Российской Федерации от 25.10.2001 №136-ФЗ (с изменениями и дополнениями, вступившими в силу 26.10.2011).
6. Лесной кодекс Российской Федерации от 04.12.2006 № 200-ФЗ (с изменениями и дополнениями, вступившими в силу 06.12.2011).
7. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (редакция от 23.04.2012, с изменениями, вступившими в силу с 01.05.2012).
8. Федеральный закон от 05.08.2000 № 118-ФЗ (редакция от 27.12.2009) «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах» (принят ГД ФС РФ 19.07.2000) (с изменениями и дополнениями, вступающими в силу с 01.01.2010).
9. Закон РФ от 09.12.1991 № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» (редакция от 22.10.2010).
10. Федеральный закон от 08.12.2010 № 339-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О страховых взносах в пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» и отдельные законодательные акты Российской Федерации».
11. Федеральный закон от 24.07.2009 №212-ФЗ «О страховых взносах в пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» (в редакции от 03.12.2011 № 379 ФЗ).
12. Федеральный закон от 19 июля 2011 г. № 245-ФЗ «О внесении изменений в части I и II Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».
13. Приказ Минприроды России от 23.03.2005 г. № 70 «Об утверждении перечня видов специального водопользования».

⁵ «Таможенный Кодекс Российской Федерации» от 28.05.2003 №61-ФЗ (действовал до 01.10.2011).

Учебная и справочная литература

1. Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – 6-е изд., СПб.: Питер, 2010.
2. Черник Д.Г. Налоги и налогообложение: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям. – 2-е изд., М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010.
3. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Мировая экономика». – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.
4. Майбуров И.А. Теория налогообложения. Продвинутый курс. Учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям "Финансы и кредит", "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.
5. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. Учебник для вузов. – 7-е изд., доп. и перераб. – М.: МЦФЭР, 2006.
6. Сборник задач по налогам и налогообложению: учебное пособие./ М.В. Владыка, В.Ф. Тарасова, Т.В. Сапрыкина: под общ. ред. В.Ф. Тарасовой. – 4-е изд., испр. и доп. – М.: КНОРУС, 2011.
7. Шерегов Н.А., Рокунова О.В. Налоги и налогообложение в России. Учебное пособие. Нижний Новгород: Изд-во Нижегородского госуниверситета, 2006.
8. Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение. Учебник. Ростов–на–Дону: Феникс, 2006.
9. Скворцов О.В., Скворцова Н.О. Налоги и налогообложение: учебное пособие для сред. проф. учеб. заведений. М.: Издательский центр «Академия», 2007.
10. Регионы России. Социально-экономические показатели. 2009 / Стат. сб.: Росстат. – М., 2009.
11. Регионы России. Основные характеристики субъектов Российской Федерации: 2008 / Стат. сб.: Росстат. – М., 2009.
12. Регионы России. Основные социально-экономические показатели городов. 2009 / Стат. сб.: Росстат. – М., 2009.

Информационные ресурсы⁶

1. Информационно справочная система «ГАРАНТ Эксперт».
2. Информационно-справочная система «Консультант Плюс».
3. Официальный сайт ФНС РФ www.nalog.ru
4. Журналы «Налоговый вестник», «Налоговая политика и практика» и др.

⁶ Доступ к системам предоставлен в терминал-классах ННГУ.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

Учетная политика организаций в целях налогообложения

Элементы налоговой учетной политики организации и варианты их выбора в соответствии с действующим в РФ законодательством представлены в Таблице П-1.

Таблица П-1

Элементы учетной политики	Варианты выбора элемента	Основание
Форма учета	<ul style="list-style-type: none">– ручная;– автоматизированная.	Ст. 314 НК РФ
Момент определения налоговой базы при реализации (передаче) товаров (работ, услуг) по НДС	<ul style="list-style-type: none">• по мере отгрузки и предъявлении покупателю расчетных документов, - день отгрузки (передачи) товара (работ, услуг);• по мере поступления денежных средств, - день оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).	Ст. 154 НК РФ
Момент определения налоговой базы при реализации (передаче) товаров (работ, услуг) по налогу на прибыль	<ul style="list-style-type: none">• по мере отгрузки и предъявления покупателю расчетных документов, – день отгрузки (передачи) товара (работ, услуг);• по мере поступления денежных средств – день оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, услуг)	Ст.167 НК РФ
Классификация доходов (расходов)	<ul style="list-style-type: none">• доходы (расходы) от реализации товаров (работ, услуг);• внереализационные доходы	Ст. 248, 252 НК РФ
Порядок признания доходов (расходов)	<ul style="list-style-type: none">• признание доходов (расходов) в отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав;• день поступления средств на счета в банках или в кассу;	Ст. 346.5 НК РФ
Метод учета доходов и расходов	<ul style="list-style-type: none">• метод начисления;• кассовый метод (только в случае, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила 1 млн. руб. за каждый квартал)	Ст. 271, 272, 273 НК РФ
Определение основных средств	Под основными средствами понимаются: основные средства, используемые в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией	Ст. 257 НК РФ

Элементы учетной политики	Варианты выбора элемента	Основание
Определение нематериальных активов	нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев)	Ст. 257 НК РФ
Амортизация основных средств и нематериальных активов	<p>Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 10000 руб. Методы начисления амортизации:</p> <ul style="list-style-type: none"> • линейный (для амортизационных групп с 8 по 10; со сроком полезного использования 20-30 лет), • нелинейный (для амортизационных групп с 1 по 7; со сроком полезного использования 1-20 лет), <p>Выбранный налогоплательщиком метод начисления амортизации не может быть изменен в течение всего периода начисления амортизации по объекту амортизируемого имущества</p> <p>Кроме того, организация может использовать;</p> <ul style="list-style-type: none"> • пониженные нормы амортизации, • специальные коэффициенты, • обязательные специальные коэффициенты. 	Ст. 259 НК РФ
Метод оценки покупных товаров при реализации	<ul style="list-style-type: none"> • по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО); • по стоимости последних по времени приобретения (ЛИФО); • по средней стоимости; • по стоимости единицы товара. 	Ст. 268 НК РФ
Метод оценки сырья и материалов при производстве товаров, работ, услуг	<ul style="list-style-type: none"> • метод оценки по стоимости единицы запасов; • метод оценки по средней стоимости; • метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО); • метод оценки по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО). 	Ст. 254 НК РФ
Порядок распределения прямых расходов на остатки незавершенного производства	<ul style="list-style-type: none"> • для налогоплательщиков, производство которых связано с обработкой и переработкой сырья, сумма прямых расходов распределяется на остатки незавершенного производства в доле, соответствующей доле таких остатков в 	Ст. 320 НК РФ

Элементы учетной политики	Варианты выбора элемента	Основание
	<p>исходном сырье (в количественном выражении), за минусом технологических потерь,</p> <ul style="list-style-type: none"> • для налогоплательщиков, производство которых связано с выполнением работ, оказанием услуг, сумма прямых расходов распределяется на остатки незавершенного производства пропорционально доле незавершенных (или завершенных, но не принятых на конец текущего месяца) заказов на выполнение работ (оказание услуг) в общем объеме выполненных в течение месяца заказов на выполнение работ (оказание услуг); • для прочих налогоплательщиков суммы прямых расходов распределяются на остатки незавершенного производства пропорционально доле прямых затрат в плановой стоимости продукции. 	
Формирование резервов	<ul style="list-style-type: none"> • по сомнительным долгам; • по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию; • предстоящих расходов на выплату отпусков; • на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет. 	Ст. 255, 266, 267, 324 НК РФ
Период, на который создается резерв по сомнительным долгам	<ul style="list-style-type: none"> • отчетный период; • налоговый период. 	Ст. 266 НК РФ
Предельный размер резерва по сомнительным долгам	Сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам не может превышать 10% от выручки отчетного (налогового периода).	Ст. 266 НК РФ
Порядок использования неизрасходованного резерва по сомнительным долгам	<ul style="list-style-type: none"> • сумма переносится на следующий налоговый период; • остаток включается в состав внереализационных доходов, если величина вновь созданного резерва меньше чем сумма остатка предыдущего отчетного (налогового) периода. 	Ст. 266 НК РФ
Предельный размер резерва по гарантийному ремонту	<p>Предельный размер определяется как доля фактически осуществленных налогоплательщиком расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в объеме выручки от реализации указанных товаров (работ) за предыдущие три года, умноженная на сумму выручки от реализации указанных товаров (работ) за отчетный (налоговый) период.</p> <p>Если налогоплательщик менее трех лет осуществлял реализацию товаров (работ) с условием осуществления гарантийного ремонта и обслуживания, для расчета предельного</p>	Ст. 267 НК РФ

Элементы учетной политики	Варианты выбора элемента	Основание
	<p>размера создаваемого резерва учитывается объем выручки от реализации указанных товаров (работ) за фактический период такой реализации. Налогоплательщик, ранее не осуществлявший реализацию товаров (работ) с условиями гарантийного ремонта и обслуживания, вправе создавать резерв по гарантийному ремонту и обслуживанию реализованных товаров, (работ) в размере, не превышающем ожидаемых расходов на указанные затраты.</p>	
<p>Порядок использования неизрасходованного резерва по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию</p>	<ul style="list-style-type: none"> • если сумма резерва была не полностью израсходована, то она может быть перенесена на следующий налоговый период; • если сумма вновь создаваемого резерва меньше, чем сумма остатка резерва, созданного в предыдущем периоде, то разница между ними подлежит включению в состав внереализационных доходов налогоплательщика текущего налогового периода; • если сумма вновь созданного резерва меньше чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода, то разница включается в состав прочих расходов. 	<p>Ст. 267 НК РФ</p>
<p>Метод списания на расходы стоимости выбывших ценных бумаг</p>	<ul style="list-style-type: none"> • по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО); • по стоимости последних по времени приобретения (ЛИФО); • по стоимости единицы. 	<p>Ст. 280 НК РФ</p>
<p>Перенос убытков на будущее</p>	<ul style="list-style-type: none"> • всю сумму полученного убытка; • часть суммы полученного убытка. 	<p>Ст. 283 НК РФ</p>
<p>Порядок уплаты авансовых платежей</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Ежемесячно, исходя из фактически полученной исчисленной прибыли; • ежеквартальные авансовые платежи; • ежеквартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода, если за предыдущие 4 квартала доходы от реализации не превышали в среднем 3 млн. руб. за каждый квартал. 	<p>Ст. 286 НК РФ</p>
<p>Порядок уплаты авансовых платежей организацией, имеющей обособленные подразделения</p>	<ul style="list-style-type: none"> • по месту нахождения организации в части федерального бюджета; • по месту нахождения организации и месту нахождения каждого обособленного подразделения в части бюджетов субъектов РФ и бюджетов муниципальных образований. 	<p>Ст. 286 НК РФ</p>

Элементы учетной политики	Варианты выбора элемента	Основание
Порядок ведения налогового учета по налогу на прибыль организаций	<ul style="list-style-type: none"> • Организация может использовать разработанные и рекомендуемые МНС РФ формы регистров налогового учета, • можно использовать самостоятельно разработанные формы регистров налогового учета, • данные налогового учета могут быть получены из регистров бухгалтерского учета 	Глава 25 НК РФ
Формы ведения регистров налогового учета по налогу на прибыль	<ul style="list-style-type: none"> • В виде специализированных форм на бумажных носителях, • в электронном виде, • на любых машинных носителях. 	
Формы и системы оплаты труда, применяемые в организации	Во избежание разногласий с налоговыми органами целесообразно утвердить применяемые в организации формы и системы оплаты труда.	
Порядок определения расходов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки	Для обоснования размера расходов на исследования, не давшие положительного результата, утвердить документ, устанавливающий предельный размер затрат, осуществленных на исследования, не давшие положительного результата. В целях налогообложения расходы налогоплательщика на НИИ и ОКР, осуществленные в целях создания новых или совершенствования применяемых технологий, создания новых видов сырья или материалов, которые не дали положительного результата, также подлежат включению в состав прочих расходов в течение трех лет в размере, не превышающем 70% фактически осуществленных расходов.	Ст. 264 НК РФ
Порядок уплаты налога на прибыль организации (авансовых платежей)	При переходе на уплату ежемесячных авансовых платежей по результатам деятельности налогоплательщик обязан уведомить об этом ФНС РФ не позднее 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду, в котором осуществлен переход и данный момент следует отразить в учетной политике.	Ст. 286 НК РФ
Подтверждением данных налогового учета являются	<ul style="list-style-type: none"> • Первичные учетные документы (включая справки бухгалтера), • аналитические регистры налогового учета, • расчет налоговой базы. 	

Источники данных: по материалам сайта «Бухгалтерский учет и налоги»
<http://www.2buh.ru/spravka/up/> .

Налоговые поступления в бюджет Российской Федерации

Таблица П-2

Вклад налоговых поступлений в структуру доходов
консолидированного бюджета РФ в 1995-2004 гг.

	Доходы консолидированного бюджета (млрд. руб., 1995 – трлн. руб.)			Структура консолидированного бюджета		
	1995	1999	2004	1995	1999	2004
Доходы – всего	437	1213,6	5429,9	100,0%	100,0%	100,0%
в том числе:						
налоговые доходы	364,3	1007,5	4942,1	83,4%	83,0%	91,0%
из них:						
налог на прибыль организаций	117,6	221	867,6	26,9%	18,2%	16,0%
налог на доходы физических лиц	36,6	117,3	574,5	8,4%	9,7%	10,6%
налог на добавленную стоимость	95,7	288,2	1069,7	21,9%	23,7%	19,7%
акцизы	24	109,1	246,9	5,5%	9,0%	4,5%
налоги на имущество	16,9	53,2	146,8	3,9%	4,4%	2,7%
платежи за пользование природными ресурсами	12,3	45,3	581	2,8%	3,7%	10,7%
налоги на внешнюю торговлю и внешнеэкономические операции	24,9	86,2	859,7	5,7%	7,1%	15,8%
неналоговые доходы	53,4	84,7	424,6	12,2%	7,0%	7,8%
безвозмездные перечисления	2,7	15,1	-150,4	0,6%	1,2%	-2,8%
доходы целевых бюджетных фондов	18,4	106,3	183,5	4,2%	8,8%	3,4%
доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности	-	-	30,1			0,6%

Источник: Российский статистический ежегодник. 2011: Стат. сб. – М.: Росстат, 2011.

**Вклад налоговых поступлений в структуру доходов
консолидированного бюджета РФ в 2005-2009 гг.**

	Доходы консолидированного бюджета (млрд. руб.)		Структура консолидированного бюджета	
	2005	2009	2005	2009
Доходы – всего	8579,6	13599,7	100,00%	100,00%
из них:				
налог на прибыль организаций	1332,9	1264,6	15,54%	9,30%
налог на доходы физических лиц	707,1	1665,8	8,24%	12,25%
налоги и взносы на социальные нужды	1178,1	2300,5	13,73%	16,92%
из них единый социальный налог	436,5	976	5,09%	7,18%
налог на добавленную стоимость:				
на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации	1025,8	1176,9	11,96%	8,65%
на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации	446,5	873,4	5,20%	6,42%
акцизы по подакцизным товарам (продукции):				
производимым на территории РФ	236,1	327,4	2,75%	2,41%
ввозимым на территорию РФ	17,6	19,8	0,21%	0,15%
налоги на совокупный доход	77,5	175,5	0,90%	1,29%
налоги на имущество	253,1	569,7	2,95%	4,19%
налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	928,6	1080,9	10,82%	7,95%
задолженность и перерасчеты по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам	53,9	5,2	0,63%	0,04%
доходы от внешнеэкономической деятельности	1680,9	2683,3	19,59%	19,73%
доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности	255,8	653,9	2,98%	4,81%
платежи при пользовании природными ресурсами	73	85,2	0,85%	0,63%
безвозмездные поступления	22,1	132,4	0,26%	0,97%
доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности	59,1	64,2	0,69%	0,47%

Источник: Российский статистический ежегодник. 2011: Стат. сб. – М.: Росстат, 2011.

Справочная информация по региону (Нижегородская область)

Численность населения Нижегородской области на 1 января 2009 года составляет 3,34 млн. чел. Городское население составляет 78,9%. Население в трудоспособном возрасте составляет 61,7%, в возрасте старше трудоспособного – 24,1%, моложе трудоспособного – 14,2%.

В структуре валового регионального продукта *основными видами экономической деятельности* являются: обрабатывающие производства – 31,9%; оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования – 20,7%; транспорт и связь – 10%; операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг – 9,7% (данные 2008 г.).

Объем отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг собственными силами по доминирующему в структуре ВРП виду экономической деятельности – *обрабатывающим производствам* – составил 639 123 млн. руб. По данному виду экономической деятельности регион занимает 7 место в России и 1 место в Приволжском федеральном округе.

В объеме инвестиций в основной капитал по предприятиям области 37,2% составляют *собственные средства*, 62,8% – *привлеченные*. От иностранных инвесторов в экономику области в 2008 году поступило 708 468 тыс. долл. США. Сальдированный финансовый результат деятельности предприятий и организаций (прибыль минус убыток) составил 93 237 млн. руб.

Внешнеторговый оборот Нижегородской области в 2008 году составил 5 847,2 млн. долл. США, в том числе *экспорт* – 2 796,5 млн. долл. США, *импорт* – 3 050,7 млн. долл. США.

Число предприятий и организаций (на 1 января 2009 года; по данным государственной регистрации) – 87 941, число малых предприятий – 46 358. Число организаций с участием иностранного капитала – 192. Распределение предприятий и организаций по видам экономической деятельности показано в Таблице П-4.

Вклад налоговых поступлений в структуру консолидированного бюджета Нижегородской области в 2010 году показан в Таблице П-5.

**Распределение предприятий Нижегородской области
по видам экономической деятельности**

Вид экономической деятельности	Число предприятий на 1 января 2009 года	В % к общему числу предприятий
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	30 158	34,9
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	15 433	17,8
Обрабатывающие производства	8 498	9,8
Строительство	8 117	9,4
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	5 439	6,3
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	4 383	5,1
Транспорт и связь	4 207	4,9
Образование	3 793	4,4
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	2 125	2,5
Финансовая деятельность	1 738	2,0
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	1 498	1,7
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	537	0,6
из них связь	423	0,5
Добыча полезных ископаемых	110	0,1
Рыболовство, рыбоводство	75	0,1

**Исполнение консолидированного бюджета
Нижегородской области в 2010 году**

	Млн. руб.	В % к итогу
Доходы без внутреннего оборота	110 336,4	100,0
из них:		
налог на прибыль организаций	24 415,2	22,1
налог на доходы физических лиц	33 822,4	30,6
акцизы	7 315,3	6,6
налоги на имущество	10 697,2	9,7
налоги на совокупный доход	3 780,8	3,4
платежи за пользование природными ресурсами	674,6	0,6
доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности	3 986,5	3,6
безвозмездные поступления	22 582,3	20,5
Расходы без внутреннего оборота	119 241,4	100,0
из них:		
на общегосударственные вопросы	8 295,7	7,0
на национальную безопасность и правоохранительную деятельность	4 276,1	3,6
на национальную экономику	18 717,4	15,7
в том числе из нее:		
на сельское хозяйство и рыболовство	6 409,2	5,4
на транспорт	4 405,8	3,7
на дорожное хозяйство	3 390,4	2,8
на жилищно-коммунальное хозяйство	12 655,1	10,6
на охрану окружающей среды	227,4	0,2
на образование	25 787,1	21,6
на культуру, кинематографию, СМИ	3 369,2	2,8
на здравоохранение и спорт	12 882,5	10,8
на социальную политику	26 463,8	22,2
Профицит	-8 905,0	

Источник: Нижегородская область в цифрах. 2011: Крат. стат. сб. – Нижний Новгород: Нижегородстат, 2011.

**Налогоплательщики и элементы налога
(форма для самостоятельной работы по каждому налогу/сбору)**

Характеристики налога (сбора)	Значения характеристик	Примечания
Налог (сбор), его наименование		
Уровень установления налога (федеральный, региональный, местный)		
Налогоплательщики		
Категории физических и юридических лиц, не являющихся плательщиками налога, примеры		
Категории физических и юридических лиц, освобожденных от уплаты налога, примеры		
Объект налогообложения		
Налоговая база		
Налоговый период		
Отчетные периоды		
Ставка (система ставок) налога		
Кем установлены ставки налога?		
Срок уплаты налога		
Способ уплаты налога		
Налоговые вычеты		
Категории физических и юридических лиц, которым предоставлены налоговые льготы (льготы по уплате сбора), примеры		
Особенности обложения данным налогом (указать, если есть)		

Ирина Александровна **Марчева**

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебно-методическое пособие

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования «Нижегородский государственный
университет им. Н.И. Лобачевского».
603950, Нижний Новгород, пр. Гагарина, 23.