

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ВОЗДУШНОГО ТРАНСПОРТА

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ
БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ ГРАЖДАНСКОЙ АВИАЦИИ» (МГТУ ГА)**

Кафедра экономики ГА
А.С. Борзова

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Часть II. НАЛОГИ

ПОСОБИЕ
по изучению дисциплины

для студентов направления 38.03.02
всех форм обучения

Москва-2015

ББК 336.1

Б82

Рецензент канд. экон. наук, доц. Л.П. Никонова

Борзова А.С.

Б82 Налоги и налогообложение. Часть II. Налоги: пособие по изучению дисциплины. - М.: МГТУ ГА, 2015. - 48 с.

Данное пособие издается в соответствии с рабочей программой учебной дисциплины «Налоги и налогообложение» по учебному плану для студентов направления 38.03.02 всех форм обучения.

Рассмотрено и одобрено на заседаниях кафедры 16.10.14 г. и методического совета 06.11.14 г.

ВВЕДЕНИЕ

Во второй части пособия по изучению дисциплины «Налоги и налогообложение» рассмотрены практические вопросы, связанные с методикой расчета и уплаты в бюджет федеральных, региональных и местных налогов. Данное пособие позволит студенту освоить порядок расчета и уплаты действующих в настоящее время на территории РФ налогов и сборов, изучить механизм налогового администрирования, формы и стадии налогового контроля.

К несомненному достоинству данного пособия можно отнести то, что применение действующих в Российской Федерации норм налогового законодательства иллюстрируется примерами и ситуациями, взятыми из практики.

Программа и методические указания по темам курса «Налоги и налогообложение»

Содержание:

Раздел 1. Федеральные налоги.

Тема 1. Налог на добавленную стоимость.

Тема 2. Акцизы.

Тема 3. Налог на доходы физических лиц.

Тема 4. Налог на прибыль организаций.

Тема 5. Налог на добычу полезных ископаемых.

Тема 6. Водный налог.

Тема 7. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Тема 8. Государственная пошлина.

Раздел 2. Региональные налоги.

Тема 9. Налог на имущество организаций.

Тема 10. Налог на игорный бизнес.

Тема 11. Транспортный налог.

Раздел 3. Местные налоги.

Тема 12. Земельный налог.

Раздел 4. Специальные налоговые режимы

Тема 13. Упрощенная система налогообложения

Тема 14. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Раздел 1. Федеральные налоги

Статьей 13 НК РФ установлено, что к федеральным налогам и сборам относятся:

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

Тема 1. Налог на добавленную стоимость

Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

- 1) организации;
- 2) индивидуальные предприниматели;
- 3) лица, перемещающие товары через таможенную границу Таможенного союза.

Условно всех налогоплательщиков НДС можно разделить на две группы:

- 1) налогоплательщики "внутреннего" НДС, т.е. НДС, уплачиваемого при реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ;
- 2) налогоплательщики "ввозного" НДС, т.е. НДС, уплачиваемого на таможне при ввозе товаров на территорию РФ.

Постановка на учет в качестве плательщика НДС происходит автоматически при общей постановке организации или предпринимателя на учет в порядке, предусмотренном налоговым законодательством

НК РФ предусматривает освобождение от обязанностей плательщика НДС в следующих случаях:

- 1) освобождение организаций и индивидуальных предпринимателей, если их выручка от реализации не превышает определенный лимит;
- 2) освобождение организаций, получивших статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 28.09.2010 N 244-ФЗ "Об инновационном центре Сколково».

Освобождение от обязанностей налогоплательщика НДС - это право:

- 1) не платить НДС по операциям на внутреннем российском рынке в течение 12 календарных месяцев;
- 2) не представлять декларации по НДС в налоговую инспекцию.

Освобождение от уплаты НДС не распространяется на операции по ввозу товаров в РФ и не освобождает от обязанностей налогового агента по НДС.

От обязанностей налогоплательщика НДС могут быть освобождены организации и предприниматели с небольшими оборотами по реализации. Общая сумма их выручки за три предшествующих последовательных календарных месяца не должна превышать 2 млн руб. без учета НДС.

Не могут воспользоваться правом на освобождение лица, сумма трехмесячной выручки которых превышает 2 млн руб.

Не может быть сразу освобождена от уплаты НДС и вновь созданная организация. Ведь для получения права на освобождение необходимо определить выручку за три месяца.

Также не могут воспользоваться этим правом лица, реализующие только подакцизные товары в течение трех предшествующих месяцев, и организации, получившие статус участников проекта "Сколково".

О своем намерении не платить НДС организация должна уведомить налоговую инспекцию по месту учета.

Это нужно сделать не позднее 20-го числа месяца, с которого организация начала использовать освобождение от обязанностей налогоплательщика. В частности, в налоговую инспекцию должны быть представлены следующие документы.

1. Уведомление об использовании права на освобождение.
2. Выписка из бухгалтерского баланса (для организаций).
3. Выписка из книги продаж.
4. Выписка из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций (для индивидуальных предпринимателей).
5. Копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

Обязанность заплатить налог возникает только тогда, когда есть объект налогообложения. Если объекта нет, то нет и оснований для уплаты налога.

Перечень операций, которые являются объектами налогообложения по НДС, приведен в ст. 146 НК РФ.

К таким операциям относятся следующие.

1. Реализация товаров (работ, услуг) и передача имущественных прав на территории РФ.
2. Передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд.
3. Выполнение СМР для собственного потребления.
4. Ввоз товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (исключительная экономическая зона и континентальный шельф РФ, искусственные острова, установки, сооружения и иные объекты).

Согласно ст. 147 НК РФ местом реализации товаров признается территория Российской Федерации, если:

- а) товар находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под юрисдикцией РФ, и не отгружается и не транспортируется;
- б) товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под юрисдикцией РФ. Под

юрисдикцией РФ находятся исключительная экономическая зона и континентальный шельф РФ, искусственные острова, установки, сооружения и иные объекты.

Если одновременно осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению, то возникает обязанность вести раздельный учет таких операций.

Нужно также раздельно учитывать суммы "входного" НДС по товарам, работам, услугам, которые используются в облагаемых и не облагаемых налогом операциях.

Вести раздельный учет сумм НДС, уплаченных поставщикам, нужно потому, что "входной" НДС при реализации товаров (работ, услуг), облагаемых и не облагаемых налогом, учитывается по различным правилам.

Налоговая база по НДС - это стоимостная характеристика объекта налогообложения. Поэтому налог в большинстве случаев исчисляется исходя из стоимости товаров (работ, услуг), которые реализуются (передаются).

Момент определения налоговой базы - это дата, на которую налоговая база признается сформированной для того, чтобы исчислить и уплатить с нее НДС. На указанную дату хозяйственная операция, которая совершилась, должна быть учтена при определении налоговой базы, и возникает обязанность начислить по этой операции сумму НДС.

По общему правилу налоговая база определяется на наиболее раннюю из двух дат:

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

Налоговый период - это период, по итогам которого должна быть определена налоговая база и исчислена сумма налога, подлежащая уплате.

Кроме того, по итогам налогового периода организации и предприниматели представляют в налоговые органы налоговые декларации.

Для всех налогоплательщиков установлен единый налоговый период - квартал. Это означает, что по общему правилу исчислять сумму НДС к уплате в бюджет налогоплательщики должны по итогам каждого квартала.

Согласно ст. 164 НК РФ в настоящее время действуют пять ставок налога на добавленную стоимость. Три ставки в размерах 0, 10 и 18% - основные и две ставки 10/110 и 18/118 - расчетные.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является налогоплательщиком по НДС?
2. Льготы по НДС.
3. Объект налогообложения.
4. Ставки НДС.

Тема 2. Акцизы

Согласно ст. 179 НК РФ налогоплательщиками акциза признаются:

- 1) организации;
- 2) индивидуальные предприниматели;
- 3) лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, определяемые в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

Организации и иные лица признаются налогоплательщиками, если они совершают операции, подлежащие налогообложению.

1. Подакцизными товарами признаются:

- 1) спирт этиловый из всех видов сырья;
 - 1.1) спирт коньячный;
- 2) спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9 процентов, за исключением алкогольной продукции, указанной в предыдущем пункте.

Не рассматриваются как подакцизные товары следующие товары:

лекарственные средства, прошедшие государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр лекарственных средств, лекарственные средства (включая гомеопатические лекарственные препараты), изготавливаемые аптечными организациями по рецептам на лекарственные препараты и требованиям медицинских организаций, разлитые в емкости в соответствии с требованиями нормативной документации, согласованной уполномоченным федеральным органом исполнительной власти;

препараты ветеринарного назначения, прошедшие государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, разработанных для применения в животноводстве на территории Российской Федерации, разлитые в емкости не более 100 мл;

парфюмерно-косметическая продукция разлитая в емкости не более 100 мл с объемной долей этилового спирта до 80 процентов включительно и (или) парфюмерно-косметическая продукция с объемной долей этилового спирта до 90 процентов включительно при наличии на флаконе пульверизатора, разлитая в емкости не более 100 мл, а также парфюмерно-косметическая продукция с объемной долей этилового спирта до 90 процентов включительно, разлитая в емкости до 3 мл включительно;

подлежащие дальнейшей переработке и (или) использованию для технических целей отходы, образующиеся при производстве спирта этилового из пищевого сырья, водок, ликероводочных изделий, соответствующие нормативной документации, утвержденной (согласованной) федеральным органом исполнительной власти;

виноматериалы;

3) алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, пиво, напитки, изготавливаемые на основе пива, иные напитки с объемной долей этилового спирта более 1,5 процента;

4) табачная продукция;

5) автомобили легковые;

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

7) автомобильный бензин;

8) дизельное топливо;

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

10) прямогонный бензин.

Объектом налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров, в том числе реализация предметов залога и передача подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

Налогообложение подакцизных товаров (за исключением спирта коньячного, а также спирта этилового из всех видов сырья, в том числе этилового спирта-сырца из всех видов сырья) осуществляется по разным налоговым ставкам:

Уплата акциза при реализации (передаче) налогоплательщиками произведенных ими подакцизных товаров производится исходя из фактической реализации (передачи) указанных товаров за истекший налоговый период не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Вопросы для самоконтроля

1. Плательщики акциза.

2. Виды подакцизных товаров.

3. Как определяется налоговая база по подакцизным товарам?

Тема 3. Налог на доходы физических лиц

Плательщиками НДФЛ признаются две категории физических лиц:

- физические лица - налоговые резиденты РФ;

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

Налоговые резиденты - это физические лица, которые фактически находятся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

Таким образом, лица, которые находятся на территории РФ менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев, не являются налоговыми резидентами РФ. Это могут быть, например, иностранные туристы, при-

езжающие в Россию на отдых и экскурсии, студенты, приезжающие на учебу, лица, приезжающие на работу в РФ, и др.

Лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, признаются плательщиками НДФЛ только по доходам, полученным от источников в РФ.

Для НДФЛ объектом налогообложения признается доход, который получен физическим лицом.

Доходы могут быть получены как от источников в РФ, так и от источников за пределами РФ.

По общему правилу доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме.

Но не всякая экономическая выгода будет признана доходом физического лица, а только та, которую можно оценить и определить

Экономическая выгода признается доходом физического лица, если одновременно соблюдаются три условия:

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

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

- 1) доходы, которые учитываются при налогообложении;
- 2) доходы, которые не учитываются при налогообложении.

При этом доходы, которые учитываются при налогообложении, подразделяются:

- на доходы от источников в РФ;
- доходы от источников за пределами РФ.

К доходам от источников в Российской Федерации относятся:

1) дивиденды и проценты, полученные от российской организации, а также проценты, полученные от российских индивидуальных предпринимателей и (или) иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения в Российской Федерации;

2) страховые выплаты при наступлении страхового случая, в том числе периодические страховые выплаты (ренты, аннуитеты) и (или) выплаты, связанные с участием страхователя в инвестиционном доходе страховщика, а также выкупные суммы полученные от российской организации и (или) от иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения в Российской Федерации;

3) доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или иных смежных прав;

4) доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в Российской Федерации;

5) доходы от реализации:

недвижимого имущества, находящегося в Российской Федерации;

в Российской Федерации акций или иных ценных бумаг, а также долей участия в уставном капитале организаций;

прав требования к российской организации или иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения на территории Российской Федерации;

иногo имущества, находящегося в Российской Федерации и принадлежащего физическому лицу;

б) вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в Российской Федерации;

7) пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные налогоплательщиком в соответствии с действующим российским законодательством или полученные от иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения в Российской Федерации;

8) доходы, полученные от использования любых транспортных средств, включая морские, речные, воздушные суда и автомобильные транспортные средства, в связи с перевозками в Российскую Федерацию и (или) из Российской Федерации или в ее пределах, а также штрафы и иные санкции за простой (задержку) таких транспортных средств в пунктах погрузки (выгрузки) в Российской Федерации;

9) доходы, полученные от использования трубопроводов, линий электропередачи (ЛЭП), линий оптико-волоконной и (или) беспроводной связи, иных средств связи, включая компьютерные сети, на территории Российской Федерации;

10) иные доходы, получаемые налогоплательщиком в результате осуществления им деятельности в Российской Федерации.

Некоторые доходы освобождены от налогообложения НДФЛ. К доходам, освобождаемым от налогообложения НДФЛ, относятся доходы в виде:

- пособий по беременности и родам;

- алиментов;

- компенсаций стоимости путевок;

- оплаты лечения и медицинского обслуживания;

- сумм, полученных от реализации (погашения) долей (акций) в уставном капитале российских организаций, если на момент продажи такие доли (акции) непрерывно принадлежали налогоплательщику более пяти лет;

- выплат работникам для возмещения затрат по уплате процентов по займам и кредитам на приобретение и (или) строительство жилья.

- других доходов.

Перечень освобождаемых доходов является закрытым. Следовательно, все иные виды доходов, не поименованные в данном перечне, подлежат налогообложению НДФЛ.

Доходы физических лиц, которые облагаются по ставке НДФЛ в размере 13%, можно уменьшить на налоговые вычеты. НК РФ предусмотрел пять групп таких вычетов:

- 1) стандартные налоговые вычеты;
- 2) социальные налоговые вычеты;
- 3) имущественные налоговые вычеты;
- 4) профессиональные налоговые вычеты;
- 5) налоговые вычеты при переносе на будущие периоды убытков от операций с ценными бумагами и операций с финансовыми инструментами срочных сделок, обращающимися на организованном рынке.

Вычеты нельзя применить к доходам физического лица, которые облагаются НДФЛ по ставкам 9, 15, 30, 35%. К таким доходам относятся доходы нерезидентов (как иностранных граждан и лиц без гражданства, так и граждан РФ), дивиденды, материальная выгода от экономии на процентах и др.

Вычеты не могут применить физические лица (включая индивидуальных предпринимателей), которые освобождены от уплаты НДФЛ. Ведь у них в принципе отсутствует облагаемый доход

К таким физическим лицам относятся:

- пенсионеры, инвалиды, не имеющие иных источников дохода, кроме государственных пенсий:

- безработные;
- лица, получающие пособие по уходу за ребенком;
- индивидуальные предприниматели, получающие доход от осуществления деятельности, в отношении которой применяются специальные налоговые режимы - ЕСХН, УСН и ЕНВД.

Стандартные налоговые вычеты.

Все стандартные налоговые вычеты можно разделить на две группы:

- 1) вычеты на налогоплательщика;
- 2) вычеты на детей.

Стандартные налоговые вычеты на налогоплательщика предоставляются трем категориям физических лиц. Размеры вычетов составляют 3000, 500 руб.

Максимальный вычет в 3000 руб. предоставляется "чернобыльцам", инвалидам Великой Отечественной войны, инвалидам из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, Российской Федерации и др.

Вычет в 500 руб. предоставляется:

- Героям Советского Союза и Героям Российской Федерации;
- инвалидам с детства, инвалидам I и II групп;
- родителям и супругам военнослужащих, погибших при защите СССР, Российской Федерации;
- гражданам, принимавшим участие по решению органов госвласти в боевых действиях на территории РФ.

В случаях, когда физическое лицо имеет право на два стандартных вычета, то ему предоставляется максимальный из них.

Стандартные налоговые вычеты на ребенка предоставляются налогоплательщикам, на обеспечении которых находятся дети.

В отношении данного вычета действуют ограничения по доходу налогоплательщика и по возрасту ребенка.

1. Ограничение по доходу налогоплательщика. Этот вычет можно применять до тех пор, пока доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года), не превысит 280 000 руб. Начиная с месяца, в котором доход превысил установленное ограничение, налоговый вычет не применяется.

2. Ограничение по возрасту ребенка. Вычет производится на ребенка в возрасте до 18 лет.

Однако если ребенок является:

- учащимся очной формы обучения;
- аспирантом;
- ординатором;
- студентом;
- курсантом,

то вычет на него производится до достижения им 24 лет

Вычет на ребенка может предоставляться в двойном размере. Это происходит в следующих случаях:

- 1) ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом.
- 2) учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, студент в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы.
- 3) ребенок находится на обеспечении:
 - единственного родителя (единственного приемного родителя).

Стандартные налоговые вычеты предоставляет налоговый агент, который выплачивает налогоплательщику доход, облагаемый по ставке 13%.

Для предоставления стандартного налогового вычета налогоплательщику нужно написать заявление в произвольной форме на имя налогового агента. А также представить налоговому агенту документы, которые подтверждают его право на стандартные вычеты.

Заявление на вычет для налогового агента достаточно оформить один раз. Новое заявление следует представить, если у налогоплательщика впоследствии изменится основание для вычета.

Стандартные вычеты налоговый агент предоставляет физическому лицу за каждый месяц налогового периода.

Социальные налоговые вычеты.

Социальные налоговые вычеты предоставляются в тех случаях, когда налогоплательщик несет определенные расходы. Эти социальные расходы, и связаны они с благотворительностью, обучением, лечением, а также с негосудар-

ственным пенсионным обеспечением и добровольным пенсионным страхованием. Поэтому и социальные вычеты предоставляются по пяти основаниям:

- 1) по расходам на благотворительные цели и пожертвования;
- 2) по расходам на обучение;
- 3) по расходам на лечение;
- 4) по расходам на негосударственное пенсионное обеспечение и добровольное пенсионное страхование;
- 5) по расходам на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии.

Социальные налоговые вычеты предоставляются налоговыми органами по окончании года, в котором были понесены указанные расходы.

Основанием для предоставления налоговым органом социального налогового вычета являются налоговая декларация по НДФЛ.

Имущественные налоговые вычеты.

Имущественные налоговые вычеты предоставляются:

- 1) при продаже имущества;
- 2) в случае выкупа у налогоплательщика имущества для государственных или муниципальных нужд;
- 3) при строительстве или приобретении жилья, а также земельных участков.

Профессиональные налоговые вычеты.

Название таких вычетов указывает на то, что они связаны с профессиональной деятельностью налогоплательщика. Применять их могут только те лица, которые:

- 1) осуществляют предпринимательскую деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей;
- 2) занимаются частной практикой (нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, и др.);
- 3) выполняют работы (оказывают услуги) по договорам гражданско-правового характера;
- 4) получают авторские и другие вознаграждения.

Налоговая база по НДФЛ представляет собой денежное выражение доходов налогоплательщика, а если доходы облагаются по ставке НДФЛ в размере 13%, - то денежное выражение доходов, уменьшенных на налоговые вычеты.

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

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Налоговая} \\ \text{база} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Доходы} \\ \text{в денежной} \\ \text{форме} \end{array}} + \boxed{\begin{array}{c} \text{Доходы} \\ \text{в натуральной} \\ \text{форме} \end{array}} + \boxed{\begin{array}{c} \text{Доходы в виде} \\ \text{материальной} \\ \text{выгоды} \end{array}}$$

Налоговый период - это период, по итогам которого должна быть определена налоговая база и исчислена сумма налога, подлежащая уплате.

По итогам налогового периода плательщики НДФЛ, которые обязаны самостоятельно исчислить и уплатить налог либо желают получить налоговые вычеты, представляют в налоговые органы налоговые декларации. Налоговые агенты по итогам налогового периода представляют в налоговые органы сведения о доходах физических лиц и суммах начисленных и удержанных налогов.

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

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

В случаях, когда физическое лицо является налоговым резидентом РФ, то большинство его доходов будет облагаться по налоговой ставке в размере 13%. К таким доходам относится заработная плата, вознаграждения по гражданско-правовым договорам, доходы от продажи имущества, а также другие доходы, которые не поименованы в п. п. 2 - 5 ст. 224 НК РФ.

Налогообложение по ставке НДФЛ 9% производится в следующих случаях:

- 1) при получении дивидендов;
- 2) при получении процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г.;
- 3) при получении доходов учредителями доверительного управления ипотечным покрытием. Такие доходы должны быть получены на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г..

По ставке 15% облагаются дивиденды, полученные от российских организаций физическими лицами, которые не являются налоговыми резидентами РФ.

Все доходы, которые получены физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ, облагаются по ставке НДФЛ в размере 30%.

Исключением являются:

- 1) доходы нерезидентов в виде дивидендов от долевого участия в российских организациях. Такие доходы облагаются НДФЛ по ставке 15%;
- 2) доходы иностранных работников - высококвалифицированных специалистов и иностранцев, работающих у физических лиц на основании патента. В отношении доходов таких работников применяется ставка 13% независимо от наличия у них статуса налогового резидента.

Ставка НДФЛ в размере 35% является максимальной. Она применяется в следующих случаях:

- 1) при получении выигрышей и призов в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг. Причем налог уплачивается со стоимости таких выигрышей и призов, превышающей 4000 руб;
- 2) при получении процентных доходов по вкладам в банках в части их превышения над суммой процентов, рассчитанной следующим образом:

- по рублевым вкладам - исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5%. Для этих целей берется ставка рефинансирования, действующая в течение периода, за который начислены указанные проценты;

- по вкладам в иностранной валюте - исходя из 9% годовых.

3) при получении дохода в виде материальной выгоды от экономии на процентах по заемным (кредитным) средствам. Налог платится со следующих сумм:

- по рублевым займам (кредитам) - с суммы превышения размера процентов, исчисленного исходя из $\frac{2}{3}$ действующей ставки рефинансирования, установленной ЦБ РФ на дату уплаты налогоплательщиком процентов, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора;

- по валютным займам (кредитам) - с суммы превышения размера процентов, исчисленного исходя из 9% годовых, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора.

4) при получении пайщиками следующих доходов от кредитного потребительского кооператива или сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива:

- дохода в виде платы за использование кредитным потребительским кооперативом денежных средств, внесенных пайщиками;

- процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых от пайщиков в форме займов.

НДФЛ необходимо рассчитать с части превышения размеров указанных доходов над суммой процентов, исчисленной исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5.

Вопросы для самоконтроля

1. Плательщики НДФЛ.
2. Кто является налоговым резидентом?
3. Что такое экономическая выгода?
4. Что относится к доходам от источников РФ?
5. Какие доходы освобождены от НДФЛ?
6. Какие налоговые вычеты вы знаете?

Тема 4. Налог на прибыль

Налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются:

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

НК РФ предусматривает освобождение от обязанностей по уплате налога на прибыль для некоторых категорий организаций. В частности, не уплачивают налог на прибыль организации:

- применяющие специальные налоговые режимы (ЕСХН, УСН, ЕНВД) или являющиеся плательщиками налога на игорный бизнес;

- участники проекта "Инновационный центр "Сколково" при соблюдении определенных условий.

Обязанность заплатить налог возникает только тогда, когда есть объект налогообложения. Если объекта нет, нет и оснований для уплаты налога.

Для налога на прибыль объектом налогообложения признается прибыль, которую получила организация.

Прибыль представляет собой разницу между доходами и расходами организации.

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

По общему правилу доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме. Но не всякая экономическая выгода будет признана доходом организации, а только та, которую можно оценить и определить по правилам гл. 25 НК РФ.

Экономическая выгода признается доходом организации, если одновременно соблюдаются три условия:

- 1) она подлежит получению деньгами или иным имуществом;
- 2) ее размер можно оценить;
- 3) она может быть определена по правилам гл. 25 НК РФ.

Величина дохода может быть определена на основании любых документов, так или иначе подтверждающих его получение.

К таким документам относятся:

- первичные учетные документы;
- документы налогового учета;
- любые иные документы.

К документам налогового учета относится, например, счет-фактура, служащий основанием для принятия к вычету сумм НДС, уплаченных поставщику.

К иным документам, не являющимся первичными документами и документами налогового учета, могут быть отнесены, например, гражданско-правовые договоры, отчет комиссионера (агента) перед комитентом (принципалом), расчетные документы, счет и др.

Одни и те же доходы не следует учитывать дважды. Поэтому если организация уже учла какие-то поступления в составе доходов, то повторно она учитывать их не должна.

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

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

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

При этом доходы, которые учитываются при налогообложении, подразделяются:

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

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

Однако не все произведенные организацией расходы уменьшают полученные доходы.

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

Для того чтобы расходы можно было учесть, они должны соответствовать требованиям, которые установлены п. 1 ст. 252 НК РФ (п. 49 ст. 270 НК РФ):

- 1) расходы должны быть обоснованны;
- 2) расходы должны быть документально подтверждены;
- 3) расходы должны быть произведены для деятельности, направленной на получение дохода.

Эти требования являются обязательными для принятия произведенных расходов в уменьшение доходов. Если расход не соответствует хотя бы одному из перечисленных требований, то такой расход для целей налогообложения не учитывается.

Так же, как и доходы, все расходы, которые понесла организация, подразделяются на две группы:

- 1) расходы, которые учитываются при налогообложении прибыли;
- 2) расходы, которые не учитываются при налогообложении прибыли.

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

Расходы, которые учитываются при налогообложении прибыли, делятся также:

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

Чтобы правильно рассчитать прибыль за отчетный (налоговый) период, организации нужно точно знать, какие доходы и расходы она может признать в этом периоде, а какие нет.

Даты, на которые расходы и доходы можно признать для целей налогообложения, определяются двумя различными методами. Один из них - это метод начисления, а другой - кассовый метод.

При этом необходимо выбирать единый метод как для доходов, так и для расходов. Организация выбирает тот или иной метод самостоятельно. Важно помнить, что метод начисления могут применять без исключения все организации. А вот кассовый метод разрешено применять только некоторым из них.

Выбранный метод нужно отразить в учетной политике и применять последовательно с начала налогового периода и до его окончания.

Налоговой базой по налогу на прибыль признается денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению.

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

Следовательно, налоговой базой является денежная величина, определяемая как превышение полученных доходов над учтенными для целей налогообложения расходами. Если доходы меньше расходов (т.е. получен убыток), налоговая база равна нулю.

Прибыль нужно определять нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года).

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

Общая налоговая ставка составляет 20%, и сумма налога на прибыль, исчисленная по такой ставке, распределяется по бюджетам следующим образом:

- в федеральный бюджет - 2%;
- в бюджет субъектов РФ - 18%.

Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год.

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

- 1) I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года - для организаций, уплачивающих ежеквартальные авансовые платежи по налогу на прибыль;
- 2) месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года - для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли.

В соответствии со ст. 52 НК РФ налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога исходя из налоговой базы, ставки налога и налоговых льгот.

НК РФ закреплена обязанность ведения налогового учета всеми организациями - плательщиками налога на прибыль.

Налоговый учет - это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль. Эта информация составляется на основе

данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, вы должны уплачивать не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода. Если указанная дата падает на выходной или праздничный день, то в соответствии со ст. 6.1 НК РФ срок уплаты переносится на ближайший рабочий день.

Следует учитывать, что в случае несвоевременной уплаты ежемесячных авансовых платежей начисляются пени. Кроме того, их сумму налоговые органы могут взыскать за счет денежных средств на счетах в банке либо за счет иного имущества.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является налогоплательщиком по налогу на прибыль?
2. Что представляет собой прибыль?
3. В каких случаях экономическая выгода признается доходом?
4. Что является налоговой базой по налогу на прибыль?
5. Налоговые ставки по налогу на прибыль.
6. Налоговый период по налогу на прибыль
7. Что такое налоговый учет.

Тема 5. Налог на добычу полезных ископаемых

Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых признаются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр.

Налогоплательщики подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных по месту нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр. Местом нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование, признается территория субъекта (субъектов) Российской Федерации, на которой (которых) расположен участок недр.

Объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых признаются:

- 1) полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- 2) полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством Российской Федерации о недрах;
- 3) полезные ископаемые, добытые из недр за пределами территории Российской Федерации, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации (а также арендуемых у ино-

странных государств или используемых на основании международного договора) на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование.

Не признаются объектом налогообложения:

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

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

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

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

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

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого (в том числе полезных компонентов, извлекаемых из недр попутно при добыче основного полезного ископаемого).

Оценка стоимости добытых полезных ископаемых определяется налогоплательщиком самостоятельно одним из следующих способов:

1) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета субсидий;

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

3) исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

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

Вопросы для самоконтроля

1. Налогоплательщики по налогу на добычу полезных ископаемых.

2. Объекты налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых.

3. Что не признается объектом налогообложения?

Тема 6. Водный налог

Налогоплательщиками водного налога признаются организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование.

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.

По каждому виду водопользования, признаваемому объектом налогообложения, налоговая база определяется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого водного объекта.

В случае, если в отношении водного объекта установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется налогоплательщиком применительно к каждой налоговой ставке.

При заборе воды налоговая база определяется как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период умноженной на ставку налога.

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

При использовании акватории водных объектов, за исключением сплава древесины в плотках и кошелях, налоговая база определяется как площадь предоставленного водного пространства, умноженная на налоговую ставку.

Площадь предоставленного водного пространства определяется по данным лицензии на водопользование (договора на водопользование), а в случае отсутствия в лицензии (договоре) таких данных по материалам соответствующей технической и проектной документации.

При использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики налоговая база определяется как количество произведенной за налоговый период электроэнергии, умноженной на налоговую ставку.

При использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотках и кошелях налоговая база определяется как произведение объема древесины, сплавляемой в плотках и кошелях за налоговый период, выраженного в тысячах кубических метров, и расстояния сплава, выраженного в километрах, деленного на 100.

Налоговым периодом признается квартал.

Налогоплательщик исчисляет сумму налога самостоятельно.

Сумма налога по итогам каждого налогового периода исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей ей налоговой ставки.

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

Общая сумма налога, уплачивается по местонахождению объекта налогообложения и подлежит уплате в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является налогоплательщиком водного налога?
2. Что является объектом налогообложения водным налогом?
3. Налоговый период.

Тема 7. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Плательщиками сбора за пользование объектами животного мира, за исключением объектов животного мира, относящихся к объектам водных биологических ресурсов, признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу объектов животного мира на территории Российской Федерации.

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

Сумма сбора за пользование объектами животного мира определяется в отношении каждого объекта животного мира, как произведение соответствующего количества объектов животного мира и ставки сбора, установленной для соответствующего объекта животного мира.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является плательщиком сбора за пользование объектами животного мира?
2. Как определяется сумма сбора?

Тема 8. Государственная пошлина

Государственная пошлина - сбор, взимаемый с лиц, при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, которые уполномочены в соответствии с законодательными актами Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, за совершением в отношении этих лиц юридически зна-

чимых действий, предусмотренных настоящей главой, за исключением действий, совершаемых консульскими учреждениями Российской Федерации.

Плательщиками государственной пошлины признаются:

- 1) организации;
- 2) физические лица.

Плательщики уплачивают государственную пошлину, в следующие сроки:

1) при обращении в Конституционный Суд Российской Федерации, в суды общей юрисдикции, арбитражные суды или к мировым судьям - до подачи запроса, ходатайства, заявления, искового заявления, жалобы (в том числе апелляционной, кассационной или надзорной);

2) при обращении за совершением нотариальных действий - до совершения нотариальных действий;

3) при обращении за выдачей документов (их дубликатов) - до выдачи документов (их дубликатов);

4) при обращении за проставлением апостиля - до проставления апостиля;

Государственная пошлина не уплачивается плательщиком в случае внесения изменений в выданный документ, направленных на исправление ошибок, допущенных по вине органа и (или) должностного лица, осуществившего выдачу документа, при совершении этим органом и (или) должностным лицом юридически значимого действия.

Государственная пошлина уплачивается по месту совершения юридически значимого действия в наличной или безналичной форме.

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое государственная пошлина?
2. Кто является плательщиком государственной пошлины?

Раздел 3. Региональные налоги

Тема 9. Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам. Он устанавливается НК РФ и законами субъектов РФ.

Следовательно, чтобы ввести на своей территории налог на имущество, законодательные органы субъектов РФ должны принять соответствующий закон и тогда налог становится обязательным к уплате на этой территории.

Субъектами Российской Федерации являются республики, края, области, города федерального значения, автономная область, автономные округа. Перечень субъектов РФ установлен в ч. 1 ст. 65 Конституции РФ.

НК РФ определены такие существенные элементы налога, как:

- налогоплательщики;
- объекты налогообложения;
- налоговая база;
- налоговый период;

- предельный размер налоговой ставки и порядок ее установления;
- налоговые льготы;
- порядок исчисления налога.

При этом законами субъектов РФ должны определяться:

- ставки налога в пределах, установленных НК РФ;
- порядок и сроки уплаты налога;
- дополнительные льготы по налогу и основания их применения.

Таким образом, организациям при решении вопросов о порядке исчисления и уплаты налога на имущество следует руководствоваться не только нормами НК РФ, но и положениями соответствующих законов республик, краев, областей, автономных округов, автономных областей или городов федерального значения.

Плательщиками налога на имущество являются организации, у которых есть имущество, признаваемое объектом налогообложения

НК РФ выделяет следующие группы налогоплательщиков:

- 1) российские организации;
- 2) иностранные организации, имеющие постоянные представительства на территории РФ;
- 3) иностранные организации, которые не имеют постоянного представительства в России, но владеют недвижимым имуществом на территории РФ.

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

К российским организациям - плательщикам налога на имущество относятся юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ и имеющие на балансе основные средства.

Определение иностранных организаций для целей налогообложения содержится в абз. 2 п. 2 ст. 11 НК РФ. К ним относятся:

- иностранные юридические лица, организации и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью и созданные в соответствии с законодательством иностранных государств;
- международные организации;
- филиалы и представительства указанных юридических лиц и организаций.

Обязанность уплатить налог возникает в том случае, если у организации есть имущество, облагаемое налогом, т.е. объект налогообложения

Само название налога указывает на его объект. Это - имущество организаций. При этом для разных налогоплательщиков установлен свой объект налогообложения.

Какое имущество облагается налогом у той или иной категории плательщиков, представлено в таблице.

Категория налогоплательщиков	Объект налогообложения	Основание
Российские организации	Основные средства, которые учитываются на балансе указанных организаций в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета в РФ	Пункт 1 ст. 373, п. 1 ст. 374 НК РФ
Иностранные организации, которые ведут деятельность в России через постоянное представительство		Пункт 1 ст. 373, п. 2 ст. 374 НК РФ
Иностранные организации, которые не имеют в России постоянного представительства	Недвижимое имущество, которое: - расположено на территории РФ и - находится в собственности указанных организаций или получено ими по концессионному соглашению	Пункт 1 ст. 373, п. 3 ст. 374 НК РФ

Российские организации определяют налоговую базу (базу для расчета авансовых платежей) самостоятельно по результатам налогового или отчетных периодов.

По итогам налогового периода налоговая база исчисляется исходя из среднегодовой стоимости имущества, которое относится к объектам налогообложения.

Если законодательством субъекта РФ предусмотрена уплата авансовых платежей по налогу по итогам отчетных периодов - I квартала, полугодия, 9 месяцев, то налоговую базу нужно рассчитывать по истечении каждого из них. База за отчетный период - это средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Налоговым периодом по налогу на имущество организаций признается календарный год. По его окончании определяется налоговая база за истекший год и исчисляется сумма налога к уплате в бюджет.

Налоговый период может состоять из отчетных периодов - I квартала, полугодия и 9 месяцев календарного года. Право решать, будет ли налоговый период включать в себя отчетные периоды, предоставлено законодательным органам субъектов РФ.

Если в региональном законе о налоге на имущество установлено, что отчетных периодов нет, то все налогоплательщики данного субъекта РФ уплачивают налог только по итогам налогового периода.

По окончании отчетных периодов налогоплательщики подводят промежуточные итоги, исчисляют и уплачивают авансовые платежи. Помимо этого они представляют налоговый расчет по авансовым платежам.

Субъекты РФ могут установить отчетные периоды, но предусмотреть, что по их итогам отдельные категории налогоплательщиков вправе не исчислять и не уплачивать авансовые платежи.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является налогоплательщиком по налогу на имущество организаций?
2. Объект налогообложения, налоговая база.
3. Группы налогоплательщиков.
4. Налоговый период.

Тема 10. Налог на игорный бизнес

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

Объектами налогообложения признаются:

- 1) игровой стол;
- 2) игровой автомат;
- 3) процессинговый центр тотализатора;
- 4) процессинговый центр букмекерской конторы;
- 5) пункт приема ставок тотализатора;
- 6) пункт приема ставок букмекерской конторы.

Каждый объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки этого объекта налогообложения не позднее, чем за два дня до даты установки каждого объекта налогообложения. Регистрация производится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика о регистрации объекта (объектов) налогообложения с обязательной выдачей свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

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

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

Объект налогообложения считается выбывшим с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации изменений (уменьшений) количества объектов налогообложения.

По каждому из объектов налогообложения налоговая база определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

- 1) за один игровой стол - от 25000 до 125000 рублей;
- 2) за один игровой автомат - от 1500 до 7500 рублей;

3) за один процессинговый центр тотализатора - от 25000 до 125000 рублей;

4) за один процессинговый центр букмекерской конторы - от 25 000 до 125 000 рублей;

5) за один пункт приема ставок тотализатора - от 5 000 до 7 000 рублей;

6) за один пункт приема ставок букмекерской конторы - от 5 000 до 7 000 рублей.

В случае, если ставки налогов не установлены законами субъектов Российской Федерации, ставки налогов устанавливаются в следующих размерах:

1) за один игровой стол - 25000 рублей;

2) за один игровой автомат - 1500 рублей;

3) за один процессинговый центр тотализатора - 25000 рублей;

4) за один процессинговый центр букмекерской конторы - 25 000 рублей;

5) за один пункт приема ставок тотализатора - 5 000 рублей;

6) за один пункт приема ставок букмекерской конторы - 5 000 рублей.

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

В случае, если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству игровых полей.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто является налогоплательщиком налога на игорный бизнес?

2. Объект налогообложения, ставки.

Тема 11. Транспортный налог

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

По транспортным средствам, зарегистрированным на физических лиц, приобретенным и переданным ими на основании доверенности на право владения и распоряжения транспортным средством, налогоплательщиком является лицо, указанное в такой доверенности. При этом лица, на которых зарегистрированы указанные транспортные средства, уведомляют налоговый орган по месту своего жительства о передаче на основании доверенности указанных транспортных средств.

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 Российской Федерации.

Налоговая база определяется:

1) в отношении транспортных средств, имеющих двигатели - как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах;

1.1) в отношении воздушных транспортных средств, для которых определяется тяга реактивного двигателя, - как паспортная статическая тяга реактивного двигателя (суммарная паспортная статическая тяга всех реактивных двигателей) воздушного транспортного средства на взлетном режиме в земных условиях в килограммах силы;

2) в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость, - как валовая вместимость в регистровых тоннах;

Налоговым периодом признается календарный год.

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

При установлении налога законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации вправе не устанавливать отчетные периоды.

Вопросы для самоконтроля

1. Налогоплательщики транспортного налога.
2. Что такое налоговая база?
3. Что такое налоговый период?

Раздел 3. Местные налоги

Тема 12. Земельный налог

Земельный налог устанавливается НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и

Налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

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

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков. Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации.

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

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков - организаций и физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года.

Вопросы для самоконтроля

1. Кто признается налогоплательщиком земельного налога?
2. Объект налогообложения.
3. Налоговая база.

Раздел 4. Специальные налоговые режимы

Тема 13. Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения - один из пяти действующих в РФ специальных налоговых режимов (п. 2 ст. 18 НК РФ). Основные особенности этого спецрежима заключаются в следующем.

1. "Упрощенку" можно применять в добровольном порядке. В рамках УСН есть возможность выбрать, как платить налог:

- с величины доходов по ставке 6% (ст. 346.14, п. 1 ст. 346.20 НК РФ);

- с разницы между доходами и расходами по ставке от 5 до 15% (ст. 346.14, п. 2 ст. 346.20 НК РФ).

Общая ставка налога с разницы между доходами и расходами составляет 15%. Но законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные ставки от 5 до 15% для разных категорий налогоплательщиков (п. 2 ст. 346.20 НК РФ).

При переходе на "упрощенку" или отказе от нее необходимо соблюсти установленные законом ограничения и процедуру смены налогового режима. Кроме того, при работе на УСН организации не вправе одновременно использовать другую систему налогообложения (за исключением ЕНВД). А индивидуальные предприниматели могут совмещать УСН как с ЕНВД, так и с патентной системой налогообложения.

2. "Упрощенка" освобождает налогоплательщиков от уплаты ряда налогов (п. п. 2, 3 ст. 346.11 НК РФ). Например, организации при УСН не платят налог на прибыль, НДС.

Налогоплательщики, применяющие УСН, также освобождены от уплаты налога на имущество (п. п. 2, 3 ст. 346.11 НК РФ). Однако с 1 января 2015 г. предусмотрены некоторые исключения:

- для организаций, применяющих УСН, устанавливается обязанность уплачивать налог на имущество в отношении объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость (п. 2 ст. 346.11 НК РФ, п. 1 ст. 2, ч. 4 ст. 7 Федерального закона от 02.04.2014 N 52-ФЗ);

- для индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, установлена обязанность уплачивать налог на имущество в отношении объектов недвижимости, которые включены в перечень, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 378.2 НК РФ

3. Налоговый учет при УСН ведется в упрощенном порядке: налогоплательщик отражает показатели своей деятельности только в одном налоговом регистре - Книге учета доходов и расходов (ст. 346.24 НК РФ).

4. Индивидуальные предприниматели - "упрощенцы" не обязаны вести бухгалтерский учет. Что же касается организаций, применяющих УСН, то они такой учет вести обязаны.

5. "Упрощенцы" должны соблюдать правила ведения кассовых операций.

Информация о налогах, которые организациям и индивидуальным предпринимателям не надо платить при УСН, приведена в таблице.

Налогообложение организаций при УСН	
Организации не уплачивают при УСН (п. 2 ст. 346.11 НК РФ)	Организации обязаны уплачивать при УСН
Налог на прибыль (за исключением налога с доходов, указанных в п. п. 3, 4 ст. 284 НК РФ)	Акцизы - по операциям с подакцизными товарами, не связанным с их производством. Основание - ст. 179, п. 2 ст. 346.11, пп. 8 п. 3 ст. 346.12 НК РФ
	Налог на добычу полезных ископаемых - по добытым общераспространенным полезным ископаемым. Основание - ст. ст. 334, 336, п. 2 ст. 346.11, пп. 8 п. 3 ст. 346.12 НК РФ
	Водный налог - при осуществлении специального и (или) особого водопользования. Основание - ст. 333.8, п. 2 ст. 346.11 НК РФ
НДС (за исключением налога по операциям, указанным в пп. 4 п. 1 ст. 146, ст. 174.1 НК РФ)	Сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов - при получении

	<p>нии разрешения на добычу таких объектов. Основание - ст. 333.1, п. 2 ст. 346.11 НК РФ</p>
	<p>Государственную пошлину - при обращении в уполномоченные органы за совершением юридически значимых действий. Основание - ст. 333.17, п. 2 ст. 346.11 НК РФ</p>
<p>Налог на имущество организаций</p> <p>Примечание С 1 января 2015 г. введено исключение в отношении некоторых объектов имущества</p>	<p>Транспортный налог - при наличии зарегистрированных на организацию транспортных средств. Основание - ст. 357, п. 2 ст. 346.11 НК РФ</p>
	<p>Земельный налог - при наличии земельных участков в собственности, на праве постоянного (бессрочного) пользования или пожизненного наследуемого владения. Основание - ст. 388, п. 2 ст. 346.11 НК РФ</p> <p>Страховые взносы (с вознаграждений физическим лицам):</p> <ul style="list-style-type: none"> - на обязательное пенсионное страхование; - на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством; - на обязательное медицинское страхование; - на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. <p>Основания - пп. "а" п. 1 ч. 1 ст. 5, ст. 7 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ, абз. 7, 12 ст. 3, пп. 2 п. 2 ст. 17 Федерального закона</p>

	от 24.07.1998 N 125-ФЗ
Налогообложение индивидуальных предпринимателей при УСН	
Индивидуальные предприниматели не уплачивают при УСН (п. 3 ст. 346.11 НК РФ)	Индивидуальные предприниматели обязаны уплачивать при УСН
НДФЛ - в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности (за исключением налога с доходов в виде дивидендов, а также доходов, указанных в п. п. 2, 5 ст. 224 НК РФ)	Акцизы - по операциям с подакцизными товарами, не связанным с их производством. Основание - ст. 179, п. 3 ст. 346.11, пп. 8 п. 3 ст. 346.12 НК РФ
	Налог на добычу полезных ископаемых - по добытым общераспространенным полезным ископаемым. Основание - ст. ст. 334, 336, п. 3 ст. 346.11, пп. 8 п. 3 ст. 346.12 НК РФ
	Водный налог - при осуществлении специального и (или) особого водопользования. Основание - ст. 333.8, п. 3 ст. 346.11 НК РФ
	Сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов - при получении разрешения на добычу таких объектов. Основание - ст. 333.1, п. 3 ст. 346.11 НК РФ
НДС (за исключением налога по операциям, указанным в пп. 4 п. 1 ст. 146, ст. 174.1 НК РФ)	Государственную пошлину - при обращении в уполномоченные органы за совершением юридически значимых действий. Основание - ст. 333.17, п. 3 ст. 346.11 НК РФ
	Транспортный налог - при наличии зарегистрированных на предпринимателя как на физическое лицо транспортных средств.

	Основание - ст. 357, п. 3 ст. 346.11 НК РФ
Налог на имущество физических лиц - в отношении имущества, которое используется для предпринимательской деятельности. Примечание С 1 января 2015 г. введено исключение в отношении некоторых объектов имущества	Земельный налог - при наличии земельных участков в собственности, на праве постоянного (бессрочного) пользования или пожизненного наследуемого владения. Основание - ст. 388, п. 3 ст. 346.11 НК РФ
	<p>Страховые взносы (с вознаграждений физическим лицам):</p> <ul style="list-style-type: none"> - на обязательное пенсионное страхование; - на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством; - на обязательное медицинское страхование; - на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. <p>Основания - пп. "б" п. 1 ч. 1 ст. 5, ст. 7 Закона N 212-ФЗ, абз. 7, 12 ст. 3, пп. 2 п. 2 ст. 17 Закона N 125-ФЗ</p>
	<p>Страховые взносы (за собственное страхование):</p> <ul style="list-style-type: none"> - на обязательное пенсионное страхование; - на обязательное медицинское страхование. <p>Основание - п. 2 ч. 1 ст. 5, ст. 7, ч. 1 ст. 14 Закона N 212-ФЗ</p>

Организации и индивидуальные предприниматели при УСН должны вести налоговый учет следующих показателей своей деятельности (ст. 346.24 НК РФ):

- только доходов, если они применяют объект налогообложения "доходы";

- доходов и расходов - если они выбрали объект налогообложения "доходы минус расходы".

С 1 января 2013 г. ведение бухгалтерского учета является обязательным для всех организаций независимо от применяемого налогового режима, в том числе для тех, кто находится на УСН. Индивидуальные предприниматели - "упрощенцы" по-прежнему не обязаны вести бухгалтерский учет.

Для перехода на УСН организации необходимо, чтобы ее доходы не превысили определенного лимита. Если же они больше предельной величины, то перейти на "упрощенку" нельзя.

Исключением являются организации, которые до перехода на упрощенную систему налогообложения применяли исключительно режим ЕНВД. Дело в том, что у них нет доходов, которые нужно учитывать при смене налогового режима (п. 4 ст. 346.12 НК РФ).

В отношении индивидуальных предпринимателей подобного ограничения не установлено. Для них переход на УСН не зависит от размера полученных доходов (Письма Минфина России от 01.03.2013 N 03-11-09/6114, от 11.12.2008 N 03-11-05/296, УФНС России по г. Москве от 14.05.2013 N 20-14/047211@).

Если организация планирует перейти на УСН с начала следующего года, она должна:

1) посчитать свои доходы по итогам 9 месяцев текущего года.

Сумму доходов нужно определять по правилам ст. 248 НК РФ (п. 2 ст. 346.12 НК РФ).

2) сравнить полученную сумму с предельной величиной доходов, которая действует в текущем году.

С 1 января 2013 г. вступили в силу положения, согласно которым лимит доходов для перехода на УСН (45 млн руб.) ежегодно не позднее 31 декабря текущего года индексируется на коэффициент-дефлятор, установленный на следующий год.

С 1 января 2013 г. введен в действие специальный налоговый режим - патентная система налогообложения (п. 26 ст. 2, ч. 1 ст. 9 Закона N 94-ФЗ). При совмещении этого режима с "упрощенкой" в сумму доходов вы также включите доходы, полученные в рамках патентной системы (абз. 4 пп. "в" п. 11 ст. 2, ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 25.06.2012 N 94-ФЗ).

К выбору объекта налогообложения следует подходить серьезно. Сравнительный анализ в отношении каждого объекта налогообложения представлен в таблице.

Объект налогообложения "доходы"	Объект налогообложения "доходы минус расходы"
Налоговая ставка	
6% (п. 1 ст. 346.20 НК РФ)	Общая ставка - 15%. Законами субъектов РФ могут быть установлены налоговые ставки в пределах от 5 до 15% (п. 2 ст. 346.20 НК РФ)
Налоговая база	
Сумма доходов	Сумма доходов, уменьшенная на величину расходов
Налоговый учет	
В Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, утвержденной Приказом Минфина России от 22.10.2012 N 135н, можно заполнять не все разделы, например: - графу 5 "Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы" разд. I "Доходы и расходы"; - разд. II, который предназначен для расчета расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов; - разд. III, отведенный для расчета суммы убытка к списанию	В Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, утвержденной Приказом Минфина России от 22.10.2012 N 135н, нужно заполнять все разделы

Налоговой базой по налогу при УСН признается денежное выражение доходов или доходов, уменьшенных на величину расходов (п. п. 1, 2 ст. 346.18 НК РФ). При определении налоговой базы важно помнить три общих правила.

1. Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, надо учитывать вместе с доходами и расходами, выраженными в рублях. Для этого их нужно пересчитать в рубли по официальному курсу Банка России, установленному соответственно на дату получения доходов и (или) дату осуществления расходов.

2. Доходы в натуральной форме учитываются по рыночным ценам, определяемым с учетом положений ст. 105.3 НК РФ (п. 4 ст. 346.18 НК РФ).

По общему правилу примененная сторонами сделки цена признается рыночной (п. 3 ст. 105.3 НК РФ, п. 1 разд. I Положения о Федеральной налоговой службе, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 N 506):

- если ФНС России в ходе проверки в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, проводимой по правилам гл. 14.5 НК РФ, не доказала обратное

либо

- налогоплательщик самостоятельно не произвел корректировку цен в целях расчета сумм налога.

Для налогоплательщиков, применяющих УСН, налоговым периодом признается календарный год, а отчетными периодами - I квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года (ст. 346.19 НК РФ).

Если у организации есть хотя бы один филиал или одно представительство, то УСН она применять сможет.

Право применять УСН напрямую зависит от того, какие виды деятельности осуществляет организация.

Так, не могут работать на УСН:

- банки;

- страховщики;

- негосударственные пенсионные фонды;

- инвестиционные фонды;

- профессиональные участники рынка ценных бумаг;

- ломбарды;

- организации и предприниматели, которые производят подакцизные товары, а также добывают и реализуют полезные ископаемые (за исключением общераспространенных);

- организации и предприниматели, занимающиеся игорным бизнесом (в то же время фирмы, которые не занимаются организацией лотереи, а только распространяют лотерейные билеты либо проводят стимулирующую лотерею в рамках рекламной кампании, вправе применять УСН);

- нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований.

Прежде чем начать применять УСН, необходимо посмотреть, кто владеет долями (вкладами) в уставном (складочном) капитале компании и в каком объеме.

Если это организации, то в целях УСН доля их участия в целом не может превышать 25%.

Нельзя перейти на УСН (или продолжить ее применять), если средняя численность работников организации за налоговый или любой отчетный период превысит 100 человек.

Организация может перейти на УСН (или работать на ней), только если остаточная стоимость ее основных средств и нематериальных активов не превышает 100 млн руб. Этот показатель определяется по правилам бухгалтерского учета

Не вправе применять УСН бюджетные учреждения. С 2011 г. к числу лиц, которые не вправе применять УСН, относятся также казенные учреждения.

Согласно общему правилу перейти на УСН можно с начала налогового периода, т.е. с 1 января очередного года.

Для этого необходимо подать заявление в налоговую инспекцию по месту своего нахождения (месту жительства).

Порядок исчисления и уплаты налога и авансовых платежей при УСН выглядит следующим образом:

- 1) по итогам каждого отчетного периода уплачиваются авансовые платежи;
- 2) по итогам налогового периода уплачивается сумма налога.

Вопросы для самоконтроля

1. От каких налогов освобождается налогоплательщик при применении УСН?
2. Ведется ли налоговый учет при применении УСН?
3. Кто является налогоплательщиком УСН?
4. Объекты налогообложения.

Тема 14. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Применение ЕНВД является для организаций и индивидуальных предпринимателей обязательным, если:

- данный режим в установленном порядке введен на территории муниципального образования, где осуществляется предпринимательская деятельность;
- в местном нормативном правовом акте о введении ЕНВД упомянут вид деятельности.

Если эти условия соблюдаются, то у организации и индивидуальные предприниматели обязаны перейти на систему налогообложения в виде ЕНВД.

Наряду с ЕНВД можно применять и иные налоговые режимы (например, общую систему налогообложения или УСН). При этом необходимо вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций.

Раздельный учет обязателен также, если одновременно осуществляется несколько видов деятельности, облагаемых ЕНВД.

Применение ЕНВД освобождает налогоплательщиков от уплаты ряда налогов. Например, организации на ЕНВД не платят налог на прибыль, НДС, налог на имущество.

Организации, которые платят ЕНВД, ведут бухгалтерский учет и представляют бухгалтерскую отчетность в обычном порядке. Никаких исключений для

них Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" не предусматривает.

Налогоплательщиками ЕНВД являются организации и индивидуальные предприниматели, если одновременно соблюдаются следующие условия:

- на территории осуществления ими предпринимательской деятельности в установленном порядке введен ЕНВД;

- в местном нормативном правовом акте о ЕНВД в числе видов предпринимательской деятельности, облагаемых этим налогом, упомянут и вид деятельности, который осуществляет организация (предприниматель). НК РФ содержит исчерпывающий перечень видов предпринимательской деятельности, в отношении которых представительные органы вправе принять решение о введении ЕНВД.

В их числе розничная торговля, общественное питание, бытовые, ветеринарные услуги, услуги по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств, распространение и (или) размещение наружной рекламы и др.

Объектом налогообложения для применения ЕНВД признается вмененный доход налогоплательщика.

Вмененный доход - это потенциально возможный доход налогоплательщика ЕНВД, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины ЕНВД по установленной ставке.

Налоговой базой для исчисления ЕНВД признается величина вмененного дохода.

Рассчитывается она как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Налоговым периодом по ЕНВД признается квартал.

Это означает, что исчислять и уплачивать налог в бюджет необходимо по окончании каждого квартала.

Ставка ЕНВД составляет 15% величины вмененного дохода.

Сумму ЕНВД налогоплательщик обязан исчислить по итогам налогового периода, применив следующую формулу:

$$\text{ЕНВД} = \text{НБ} \times \text{С},$$

где НБ - налоговая база;

С - ставка налога.

Плательщики ЕНВД уменьшают исчисленный за налоговый период налог на следующие суммы - налоговые вычеты:

- страховые взносы на обязательное страхование, уплаченные (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени с выплат работникам, занятым в деятельности, облагаемой ЕНВД;

- страховые взносы в виде фиксированных платежей, уплаченные индивидуальными предпринимателями за свое страхование;

- пособия по временной нетрудоспособности, выплаченные работникам.

При этом сумма ЕНВД не может быть уменьшена более чем на 50%.

Уплата ЕНВД производится налогоплательщиками по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Вопросы для самоконтроля

1. Что представляет собой ЕНВД?
2. Кто освобожден от ЕНВД?
3. Налоговая база.
4. Налоговый период.

Ситуационные задачи по части 2.

Задача 1: Организация в I квартале 2014 г. получила выручку от реализации товара в размере 1 200 000 руб., в связи с чем начала применять освобождение от исчисления и уплаты НДС, не уведомив об этом налоговый орган.

Является ли правомерным фактическое использование организацией освобождения от исчисления и уплаты НДС до соответствующего уведомления налогового органа?

Решение: Фактическое использование организацией освобождения от исчисления и уплаты НДС в соответствии со ст. 145 Налогового кодекса РФ до соответствующего уведомления налогового органа является правомерным.

Задача 2: Имеет ли организация, занимающаяся реализацией как подакцизных, так и неподакцизных товаров, право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС по ст. 145 НК РФ?

Решение: Организация, занимающаяся реализацией как подакцизных, так и неподакцизных товаров, имеет право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС по ст. 145 Налогового кодекса РФ в отношении операций, связанных с реализацией неподакцизных товаров.

Задача 3: Можно ли принять к вычету НДС по покупной сувенирной продукции (ручки, блокноты) стоимостью менее 100 руб. за единицу, если она раздавалась в рекламных целях?

Решение: НДС, предъявленный поставщиками товаров (ручки, блокноты) стоимостью менее 100 руб., к вычету не принимается, так как товары приобретены для не облагаемых НДС операций - раздачи товаров в рекламных целях.

Задача 4: Самолет был ввезен в РФ по договору лизинга, лизингодателем выступает иностранная организация А. По окончании срока службы самолет исключен из международного и российского реестров воздушных судов и, оставаясь в РФ, продан лизингодателем иностранной организации Б на запчасти. Облагается ли НДС реализация списанного воздушного судна на территории РФ, если покупатель и продавец - иностранные юридические лица, которые не имеют на территории РФ постоянных представительств и не состоят на учете в налоговых органах как налогоплательщики?

Решение: Реализация воздушного судна, находящегося на территории РФ и принадлежащего иностранной организации, облагается НДС на территории РФ.

Задача 5: Подлежат ли включению в налоговую базу по НДС денежные средства, полученные организацией-налогоплательщиком за работы, выполненные в рамках государственного контракта на проведение целевых мероприятий по поддержанию законсервированных и не используемых в текущем производстве мобилизационных мощностей (включают в себя в том числе: содержание законсервированных площадей и производств; содержание законсервированного оборудования с соблюдением надлежащих условий хранения; ремонт оборудования с заменой комплектующих узлов и деталей, имеющих ограниченные сроки хранения)?

Решение: Исходя из позиции Минфина России и налоговых органов денежные средства, полученные организацией-налогоплательщиком за работы, выполненные в рамках государственного контракта на проведение целевых мероприятий по мобилизационной подготовке (по поддержанию законсервированных и не используемых в текущем производстве мобилизационных мощностей), подлежат включению в налоговую базу по НДС. Иную точку зрения организации, вероятно, придется отстаивать в судебном порядке.

Задача 6: Организация осуществляет экспорт товара. В соответствии с условиями контракта поставщик передает иностранному покупателю безвозмездно образцы продукции с целью проведения покупателем испытания, сертификации и подтверждения качества. Каков порядок обложения такой передачи НДС и налогом на прибыль?

Решение: Безвозмездно переданные образцы товара для проведения иностранным покупателем испытаний, сертификации и подтверждения качества за пределами территории РФ не учитываются в расходах российской организации - поставщика по налогу на прибыль.

При экспорте товаров с территории Российской Федерации, в том числе и на безвозмездной основе, применяется нулевая ставка налога на добавленную

стоимость при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных ст. 165 Налогового кодекса РФ.

Задача 7: Организация осуществляет проведение промоакций с подакцизной продукцией - пивом. Для данных акций пиво предоставляется организацией-2.

Является ли передача подакцизной продукции (пива) объектом налогообложения акцизом?

Решение: Передача подакцизной продукции для целей проведения промоакций признается объектом налогообложения акцизом, что соответствует позиции официальных органов.

Задача 8: Российская организация ввозит на территорию РФ с территории Республики Беларусь нефтепродукты (дизельное топливо белорусского происхождения). Ввезенное дизельное топливо реализовано на территории РФ. Возникает ли у организации объект налогообложения при ввозе по акцизу?

Решение: Объектом налогообложения акцизами признаются операции по ввозу подакцизных товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в том числе с территорий государств - членов Таможенного союза. Следовательно, при ввозе на территорию РФ с территории Республики Беларусь дизельного топлива белорусского происхождения у российской организации возникает объект налогообложения акцизами.

Задача 9: В каком порядке заполняется справка о доходах физического лица (форма 2-НДФЛ) на иностранного гражданина, чей налоговый статус в течение налогового периода изменился (был нерезидентом, стал резидентом)?

Решение: Справка о доходах физического лица по форме 2-НДФЛ на иностранного гражданина, чей налоговый статус в течение налогового периода изменился, представляется в налоговый орган в одном экземпляре, в котором указываются доходы, полученные иностранным гражданином, облагаемые по ставке 13%, так как на конец налогового периода он приобрел статус налогового резидента.

Задача 10: По возвращении из командировки работник представил в бухгалтерию организации авансовый отчет. В отношении части расходов работник подтверждающие документы не представил. В какой срок организация вправе принять решение об удержании из заработной платы работника указанных денежных средств? Обязана ли организация в данном случае удержать НДФЛ? Если да, то в какой срок?

Решение: Организация вправе принять решение об удержании из заработной платы работника остатка подотчетной суммы не позднее одного месяца со дня, установленного для возврата аванса, и при условии, что работник дал письменное согласие на это. Если работник оспаривает сумму и основание удержания, то работодатель может принять решение о взыскании ущерба в течение месяца со дня, когда проверкой установлена вина работника и окончательная сумма ущерба.

Неизрасходованная сумма аванса на командировочные расходы объектом налогообложения по НДФЛ не является, и удерживать в данном случае НДФЛ организация не обязана.

Задача 11: Налогоплательщик в 2014 г. представил в налоговый орган декларацию по форме 3-НДФЛ с целью получения социального налогового вычета за 2013 г. в связи с оплатой обучения по очной форме в вузе своего ребенка (до 24 лет). При этом квитанции (кассовые чеки), подтверждающие внесение в кассу вуза наличных денежных средств, налогоплательщиком утрачены, однако к декларации приложен подлинник справки вуза, подтверждающей внесение платы за обучение. Налоговый орган отказал в предоставлении соответствующего вычета. Правомерны ли его действия?

Решение: Отказ налогового органа в предоставлении социального налогового вычета правомерен, поскольку соответствующая справка учебного заведения не может являться надлежащим документом в подтверждение произведенных налогоплательщиком расходов на обучение своего ребенка.

Задача 12: При окончательном расчете увольняемому работнику была начислена компенсация за неиспользованный отпуск. Но из-за технической ошибки (сбоя в бухгалтерской программе) с суммы компенсации за неиспользованный отпуск не был удержан НДФЛ. Что в этом случае необходимо сделать бухгалтеру?

Решение: Бухгалтеру организации, который при окончательном расчете увольняемому работнику начислил компенсацию за неиспользованный отпуск, но из-за технической ошибки (сбоя в бухгалтерской программе) не удержал НДФЛ, необходимо не позднее одного месяца с даты окончания налогового периода, в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно сообщить налогоплательщику и налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме налога.

Задача 13: В организации в соответствии с коллективным договором продолжительность рабочего времени в зимний период сокращена на три часа (по технологическим причинам). Сокращение продолжительности рабочего времени в данный период не влияет на размер заработной платы. Правомерно ли в целях

исчисления налога на прибыль учитывать расходы на оплату труда в полном размере в зимний период?

Решение: В случае когда в организации коллективным договором установлено, что продолжительность рабочего времени в зимний период сокращается на три часа по технологическим причинам и размер заработной платы не меняется, в целях налога на прибыль правомерно учесть расходы на оплату труда пропорционально отработанному времени или в зависимости от выполненного объема работ.

Задача 14: С 01.01.2014 организация переходит на УСН (в 2013 г. применяла ОСН). Отчетность в ИФНС России организация представляла на бумажном носителе, поскольку оснований для обязательной сдачи отчетности в электронном виде не было. Обязана ли организация представить в ИФНС России отчетность по НДС за IV квартал 2013 г. в электронном виде?

Решение: За IV квартал 2013 г. налогоплательщики вправе подавать декларацию по НДС как в электронном виде, так и на бумажном носителе. Данное правило распространяется и на уточненную декларацию, подаваемую за период до 2014 г.

Данная позиция подтверждается Минфином России и ФНС России.

Задача 15: Вправе ли индивидуальный предприниматель, применяющий УСН (объект налогообложения - "доходы"), выполняющий по договору функции единоличного исполнительного органа ООО, не включать в состав доходов при исчислении УСН сумму компенсации издержек на оплату услуг мобильной связи, полученной от ООО при выполнении функций единоличного исполнительного органа?

Решение: Индивидуальный предприниматель, применяющий УСН (объект налогообложения - "доходы"), выполняющий по договору функции единоличного исполнительного органа ООО, должен включать в состав доходов при применении УСН сумму компенсации издержек на оплату услуг мобильной связи, полученной от ООО.

Задача 16: ООО в 2009 г. уведомило ИФНС России по почте о смене объекта налогообложения при УСН с "доходов" на "доходы минус расходы" с 2010 г. При проведении в 2014 г. выездной проверки ООО за 2011 - 2012 гг. ИФНС России обнаружила отсутствие уведомления о смене объекта налогообложения и доначислила налог исходя из полученных доходов. До проверки претензий к ООО, связанных с отсутствием уведомления о смене объекта, ИФНС России не предъявляла. ООО не может подтвердить направление в ИФНС России уведомления, поскольку часть его документов, в том числе опись вложения и почтовая

квитанция об отправке уведомления, утрачены при пожаре в офисе. Можно ли в такой ситуации признать доначисления неправомерными?

Решение: Организация может обжаловать решения ИФНС России в вышестоящий налоговый орган, а в дальнейшем - в суд, ссылаясь на представление уведомления об изменении объекта налогообложения, подтверждаемого косвенными доказательствами (справкой о пожаре от компетентных органов, отсутствием претензий со стороны налоговых органов в течение продолжительного периода времени, актами сверки начисленных и уплаченных налогов за проверенный период (если проводились) и т.д.). Организация может ссылаться на то, что в качестве уведомления можно рассматривать декларацию по УСН за 2010 г., в которой указывался объект "доходы минус расходы". Есть судебное решение, в котором при похожих обстоятельствах суд занял сторону организации.

Задача 17: МУП получило долю в уставном капитале ООО на безвозвратной основе - на основании распоряжения уполномоченного органа собственника доли. Данная доля перешла в хозяйственное ведение МУП.

Стоит ли доходы в виде стоимости такого имущества (доли в капитале ООО) учитывать при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому при применении УСН?

Решение: Если МУП была получена доля в уставном капитале ООО на безвозвратной основе, доходы в виде стоимости имущества - доли в капитале ООО - не учитываются при определении налоговой базы по УСН, что соответствует позиции официальных органов.

Задача 18: Организация при оказании в 2012 г. услуг общественного питания, осуществляемых через столовую, имеющую зал обслуживания посетителей, ошибочно применяла общую систему налогообложения: расчетным путем определяла сумму НДС от стоимости оказанных услуг, а суммы НДС по приобретенным товарам, работам и услугам, использованным для реализации услуг, принимала к вычету, подавала налоговые декларации и уплачивала НДС в бюджет.

Расчеты с покупателями сопровождались выдачей организацией контрольно-кассовых чеков, счета-фактуры не выставлялись.

Налоговый орган в ходе выездной налоговой проверки, установив, что площадь зала обслуживания посетителей столовой составляла менее 150 квадратных метров, пришел к выводу, что организация осуществляла деятельность, в отношении которой решением представительного органа муниципального района введен единый налог на вмененный доход, и на этом основании доначислил организации единый налог на вмененный доход.

Вправе ли организация вернуть НДС, уплаченный ею при реализации услуг общественного питания в 2012 г.?

Решение: Поскольку при осуществлении в 2012 г. предпринимательской деятельности, в отношении которой являлось обязательным применение единого налога на вмененный доход, организация не выставляла покупателям счета-фактуры, считаем, что у организации не возникло обязанности по уплате в бюджет НДС, несмотря на то что она подавала декларации по НДС, в которых расчетным путем определяла сумму НДС от стоимости оказанных услуг. Такая позиция соответствует выводам, изложенным в Постановлении Конституционного Суда РФ от 03.06.2014 N 17-П.

Полагаем, что в рассматриваемой ситуации организация вправе в порядке, установленном ст. 78 Налогового кодекса РФ, потребовать возврата НДС, необоснованно уплаченного ею при реализации услуг общественного питания в 2012 г.

Задача 19: Организация имеет ресторан на территории муниципального образования и зарегистрирована в качестве плательщика ЕНВД. Она открывает в этом муниципальном образовании еще один ресторан площадью 120 кв. м.

Должна ли организация вновь вставать на учет в качестве плательщика ЕНВД в этой же налоговой инспекции?

Решение: Налоговый кодекс РФ не обязывает организацию подавать заявление о постановке на учет в качестве налогоплательщика ЕНВД при открытии нового ресторана, расположенного в муниципальном образовании, где она уже стоит на учете в качестве плательщика ЕНВД.

В то же время организация может это сделать по своему желанию, для избежания недоразумений с налоговым органом.

Список использованных источников

- Налоговый кодекс РФ. Часть первая. Федеральный закон от 31.07.98 г. № 146-ФЗ.
- Налоговый кодекс РФ. Часть вторая. Федеральный закон от 05.08.00 г. № 117-ФЗ.
- Таможенный кодекс РФ. Федеральный закон от 25.05.2003 г. № 61-ФЗ.
- Лесной кодекс РФ от 29.01.1997 г. № 200 - ФЗ.
- Гражданский кодекс РФ. Часть первая. Федеральный закон от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ.
- Гражданский кодекс РФ. Часть вторая. Федеральный закон от 26.11.1996 г. № 14-ФЗ.
- Гражданский кодекс РФ. Часть третья. Федеральный закон от 26.11.2001 г. № 146-ФЗ.
- Гражданский кодекс РФ. Часть четвертая. Федеральный закон от 18.12.2006 г. № 230-ФЗ
- Трудовой кодекс РФ. Федеральный закон от 30.12.2001 № 197-ФЗ.
- Путеводитель по налогам информационной базы «Консультант плюс».

ДЛЯ ЗАМЕТОК

Подписано в печать 24.02.2015 г.

Печать офсетная
2,79 усл.печ.л.

Формат 60x84/16
Заказ № 1960/

2,48 уч.-изд. л.
Тираж 50 экз.

Московский государственный технический университет ГА
125993 Москва, Кронштадтский бульвар, д.20
Редакционно-издательский отдел
125493 Москва, ул. Пулковская, д.6а