

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

**ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ СИСТЕМ
УПРАВЛЕНИЯ И РАДИОЭЛЕКТРОНИКИ**

Кафедра экономики

Т. И. Несмелова

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебное методическое пособие

Томск 2018

Корректор: А. Н. Миронова

Несмелова Т. И.

Налоги и налогообложение : учебное методическое пособие /
Т. И. Несмелова. – Томск : ФДО, ТУСУР, 2018. – 126 с.

© Несмелова Т. И., 2018

© Оформление.

ФДО, ТУСУР, 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

| | |
|--|-----|
| Введение | 4 |
| 1 Федеральные налоги | 6 |
| 1.1 Налог на добавленную стоимость | 6 |
| 1.2 Акцизы | 19 |
| 1.3 Налог на прибыль | 25 |
| 1.4 Налог на доходы физических лиц | 42 |
| 1.5 Налог на добычу полезных ископаемых | 55 |
| 1.6 Водный налог..... | 60 |
| 1.7 Государственная пошлина | 65 |
| 1.8 Страховые взносы | 67 |
| 2 Региональные и местные налоги | 74 |
| 2.1 Налог на имущество организаций | 74 |
| 2.2 Транспортный налог | 79 |
| 2.3 Налог на игорный бизнес | 84 |
| 2.4 Земельный налог | 89 |
| 3 Специальные налоговые режимы..... | 94 |
| 3.1 Упрощенная система налогообложения | 95 |
| 3.2 Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности | 100 |
| 3.3 Патентная система налогообложения | 104 |
| Заключение | 110 |
| Вопросы для самоконтроля | 112 |
| Литература | 119 |
| Глоссарий | 120 |

ВВЕДЕНИЕ

Налоговая грамотность необходима современному человеку для эффективного использования финансовых ресурсов, она позволяет предотвратить потерю дохода и репутации налогоплательщика. Кроме того, знание налогового законодательства необходимо каждому предпринимателю, поскольку он должен четко знать, какие налоги платить, сколько и когда. И, наконец, налоговая грамотность является необходимым условием обеспечения успешного продвижения экономических реформ.

В пособии рассмотрены краткие теоретические сведения о федеральных, региональных и местных налогах, взимаемых с юридических лиц, а также о специальных налоговых режимах, приведены примеры расчета налогов. Кроме этого, в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование в пособии рассмотрен порядок начисления обязательных страховых взносов, уплачиваемых в ПФР, ФСС и ФОМС.

Из всей системы налогов и сборов в пособии не представлены налог на имущество физических лиц, расчет которого производят налоговые органы, и торговый сбор. Торговый сбор – это местный ежеквартальный платеж, со строго фиксированной индивидуальной суммой. Платить его нужно организациям и индивидуальным предпринимателям за коммерческую деятельность и за места, с которых ведется торговля. Пока он может использоваться только в городах федерального значения.

При ведении коммерческой деятельности налогоплательщики могут применять различные системы налогообложения, при необходимости совмещая их, если эта возможность установлена законодательно.

Общая система налогообложения (ОСН) начинает применяться в отношении организаций и индивидуальных предпринимателей сразу после их

регистрации в налоговых органах. Налогоплательщикам даже не требуется представлять уведомление в ИФНС, поскольку речь не идет о специальном налоговом режиме (например, упрощенной системе налогообложения (УСН) или системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД)).

Применение организациями специальных налоговых режимов освобождает их в общем случае от уплаты налога на прибыль, налога на имущество и налога на добавленную стоимость (НДС), вместо которых уплачивается единый налог. Специальные налоговые режимы предоставляют налогоплательщикам облегченные способы исчисления и уплаты налогов, представления налоговой отчетности.

В пособии не рассмотрены следующие специальные налоговые режимы: система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) и система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Перед тем как приступить к изучению налогов, рекомендуется повторить элементы налогообложения (ст. 17 Налогового кодекса (НК) РФ), так как они являются основой всех налогов.

Главным источником получения информации по налогообложению является Налоговый кодекс Российской Федерации. Изучение Налогового кодекса РФ должно производиться с использованием информационно-правовых баз «Консультант Плюс» или «Гарант», в которых законодательная база постоянно обновляется. Кроме того, в этих базах имеется множество профессиональных комментариев.

1 ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ

1.1 Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) является федеральным косвенным налогом, он установлен гл. 21 НК РФ. Это один из сильнейших инструментов регулирования внутренней экономики.

НДС – многоступенчатый налог. Это связано с тем, что любая реализация является основанием для обложения этим косвенным налогом, причем из суммы НДС, начисленного при реализации, разрешено вычитать НДС, содержащийся в сумме покупок.

Фактически НДС платится из кармана потребителя, поскольку любой производитель вынужден завышать цену на свой товар как минимум на эти 18%, которые он должен уплатить в бюджет.

В идеале НДС представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ, услуг и стоимостью затрат.

На самом деле все несколько сложнее. Наша задача – научиться исчислять НДС к уплате в бюджет.

Начнем с формулы расчета НДС, который следует уплатить по результатам налогового периода:

$$\begin{array}{l} \text{НДС} \\ \text{к уплате} \\ \text{в бюджет} \end{array} = \begin{array}{l} \text{НДС} \\ \text{начисленный} \end{array} - \text{Вычеты} + \begin{array}{l} \text{НДС} \\ \text{восстановленный} \end{array}$$

Эта формула проста. Остается разобраться, как начислять НДС, как формировать вычеты по НДС и что такое НДС восстановленный и как его определить.

НДС, начисленный неформально, называют «исходящим» (он заложен в цену реализации), а вычет по НДС – «входящим» (он включается в цену приобретения).

Плательщиками НДС являются:

- организации, индивидуальные предприниматели,
- лица, признаваемые плательщиками в связи с перемещением товаров через границу России.

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

Объектом налогообложения (п. 1 ст. 146 РФ) признается:

- реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, а также передача имущественных прав (передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией);
- передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;
- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- ввоз товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Напомним, что реализация – это переход права собственности на товары, результатов работ, оказание услуг. Часто вместо термина «реализация» можно встретить термины «поставка» или «отгрузка»

Не признаются объектом налогообложения НДС:

- 1) операции, которые не признаются реализацией, в частности
 - передача имущественных прав организации ее правопреемнику;
 - передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;
 - передача на безвозмездной основе объектов основных средств государственным органам, учреждениям, предприятиям;
- 2) реализация товаров, оказание услуг, в том числе и для собственных нужд, указанных в п. 2 ст. 149 НК, в частности
 - протезы, технические средства для инвалидов, очки и линзы для коррекции зрения, оправы для таких очков;
 - некоторые медицинские услуги, которые оказывают организации и ИП, осуществляющие медицинскую деятельность;
 - услуги, осуществляемые в помощь инвалидам, больным или престарелым;
 - перевозка населения городским пассажирским транспортом, за исключением маршрутных и обычных такси;
 - ритуальные услуги;
 - безвозмездная передача товаров (оказание услуг) в рамках благотворительности, за исключением подакцизной продукции;
 - продажа собственной сельскохозяйственной продукции (при доле в товарообороте не менее 70%).

При одновременном осуществлении операций, которые облагаются НДС и которые не облагаются НДС по ст. 149 НК РФ, необходимо вести отдельный учет одних и других операций, а также отдельно учитывать

входящий НДС по товарам, работам, услугам, используемым в одних и других операциях.

Налоговая база

Важно правильно определить налоговую базу по НДС. При реализации ТРУ налоговая база определяется как стоимость ТРУ исходя из рыночных цен с учетом акцизов без учета НДС. При получении предоплаты в счет предстоящих поставок ТРУ налоговая база определяется как сумма полученной оплаты с учетом НДС.

Когда же исчислять налоговую базу: в момент отгрузки или в момент оплаты?

Ответ: всегда в момент отгрузки, независимо от того, была или нет предоплата, а также в момент получения предоплаты. Условимся называть предоплатой полную или частичную оплату товаров (работ, услуг) в счет предстоящих поставок (выполнения).

При применении налогоплательщиками различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров, облагаемых по разным ставкам (рис. 1.1).



Рис. 1.1 – Ставки НДС

Налоговая база рассчитывается в пределах налогового периода, который равен кварталу.

Налоговые ставки

Ставка 0% (п. 1 ст. 164 НК РФ)

В некоторых случаях ставка НДС может быть равна 0%. Такое положение действует при экспорте и продаже товаров, которые имеют отношение к международной перевозке, драгоценным металлам, космическим аппаратам. Сюда же входят и транспортные услуги.

Нулевая ставка НДС требует документального подтверждения экспорта, которое предоставляется в налоговые органы.

Ставка 10% (п. 2 ст. 164 НК РФ)

Применяется при реализации:

- отдельных продовольственных товаров;
- отдельных товаров для детей;
- периодических печатных изданий и книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой;
- отдельных медицинских товаров отечественного и зарубежного производства;
- услуг по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа (за исключением воздушных перевозок в/из Крыма или Севастополя);
- услуг по перевозкам пассажиров и багажа железнодорожным транспортом общего пользования в дальнем сообщении.

Ставка 18% применяется во всех остальных случаях (п. 3 ст. 164 НК РФ).

Как правильно рассчитать сумму НДС по ставке 18%?

Чтобы вычислить НДС от суммы при реализации товаров (работ, услуг), облагаемых НДС по ставке 18%, используется следующая формула расчета НДС:

$$\text{Сумма НДС} = \frac{\text{Стоимость реализуемых товаров (работ, услуг), включая акцизы, но без НДС}}{} \cdot 18\%.$$

Пример 1.1

Организация реализовала товар, облагаемый НДС по ставке 18%, общей стоимостью 200 000 руб. (не включая НДС). Рассчитать НДС с этой реализации.

Налоговая база составляет 200 000 руб.

Соответственно, сумма НДС составит 18 000 руб. (200 000 руб. × 18%).

При расчете НДС по ставке 10% используется формула, аналогичная формуле вычисления НДС по ставке 18%, только вместо 18% подставляется значение 10%:

$$\text{Сумма НДС} = \frac{\text{Стоимость реализуемых товаров (работ, услуг), включая акцизы, но без НДС}}{} \cdot 10\%.$$

Пример 1.2

Предприниматель реализовал товар, облагаемый НДС по ставке 10%, общей стоимостью 50 000 руб. Сумма НДС составит 5 000 руб. (50 000 руб. × 10%).

Расчетная ставка

Налоговая ставка НДС определяется как процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной п. 2 или п. 3 ст. 164 НК РФ, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки НДС:

- при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав;
- при удержании налога налоговыми агентами;
- при реализации автомобилей;

- а также в иных случаях, когда в соответствии с НК РФ сумма налога должна определяться расчетным методом.

Такие ставки называют расчетными.

Формула для вычисления суммы НДС (например, из полученной предоплаты):

$$\text{Сумма НДС} = \frac{\text{Налоговая база}}{\text{(сумма, из которой нужно вычленить НДС)}} \cdot \text{Расчетная ставка НДС}$$

В самом общем случае, чтобы посчитать сумму начисленного НДС за квартал, применяется следующая формула:

$$\text{Начисленный НДС} = \frac{\text{НДС с реализованных товаров}}{\text{(работ, услуг)}} + \frac{\text{НДС с полученной}}{\text{предоплаты}}$$

Обратите внимание! Если сумма включает НДС (может встретиться другая формулировка: «содержит НДС», «НДС в том числе»), то в процентах она составляет 100% + ставка, то есть либо 110%, либо 118%. Следовательно, чтобы исключить НДС из этой суммы, необходимо умножить сумму на 100 и разделить либо на 110%, либо на 118%.

Пример 1.3

1. Обувная фабрика отгрузила партию обуви на сумму 118 000 руб., включая НДС, покупателю «Росторг».

2. На фабрику поступила предоплата от покупателя «Старт» за партию обуви в размере 236 000 руб., включая НДС.

Начислить НДС по данным операциям.

Решение

1. Сумма реализации включается в налоговую базу, но из нее следует исключить НДС. Налоговая база составит

$$118\,000 \cdot 100/118 = 100\,000 \text{ (руб.)}$$

Ставка к такой налоговой базе применяется прямая. Поскольку обувь не входит в товары, облагаемые по ставке 10%, то при расчете НДС следует использовать ставку 18%:

$$100\,000 \cdot 18\% = 18\,000 \text{ (руб.)}.$$

2. Сумма предоплаты от покупателя за партию обуви включается в налоговую базу по НДС в полном размере. К ней применяется расчетная ставка 18/118. Рассчитаем НДС по данной операции:

$$236\,000 \cdot 18/118 = 36\,000 \text{ (руб.)}.$$

Ответ:

Начисленный НДС составит

$$18\,000 + 36\,000 = 54\,000 \text{ (руб.)}.$$

Представим решение в виде таблицы 1.1.

Таблица 1.1 – Расчет НДС начисленного

| Номер операции | Налоговая база | Ставка | НДС начисленный |
|----------------|----------------|--------|-----------------|
| 1 | 236 000 | 18/118 | 36 000 |
| 2 | 100 000 | 18% | 18 000 |
| Итого | X | X | 54 000 |

Вычеты

Сумма НДС, исчисленная со стоимости реализации товаров и услуг, может быть уменьшена на налоговые вычеты («входящий» НДС). Налоговые вычеты производятся на основании *счетов-фактур*, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком ТРУ, документов, подтверждающих факт уплаты сумм налога либо на основании иных документов.

Принимаются к вычету суммы НДС:

- предъявленные поставщиком при приобретении имущества или работ (это касается и товарообменных операций);
- уплаченные по командировкам и представительским расходам;

- исчисленные налогоплательщиком-поставщиком с предоплаты, при отгрузке продукции в счет предоплаты;
- другие.

Условия принятия НДС к вычету

Для того чтобы воспользоваться правом на вычет по НДС, необходимо соблюсти ряд требований, прописанных в п. 1 ст. 171 НК РФ и п. 1 ст. 172 НК РФ:

1. Товары (работы, услуги) приобретены для осуществления операций, которые облагаются НДС.
2. Товары (работы, услуги) приняты к учету (должны быть в наличии первичные документы).
3. Продавцом предоставлен правильно оформленный счет-фактура.
4. Состав вычетов по НДС четко определен и не подлежит расширению (ст. 171 НК РФ).

Следует отметить, что вычеты сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных продавцами налогоплательщику при приобретении основных средств, производятся в полном объеме только после принятия на учет данных основных средств (п. 1 ст. 172 НК).

В общем случае вычеты по НДС определяются следующим образом:

$$\text{НДС, принимаемый к вычету} = \frac{\text{НДС, предъявленный плательщику при приобретении им товаров (работ, услуг)}}{\text{НДС, исчисленный продавцом с предоплаты и принимаемый к вычету на дату отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг)}}$$

Пример 1.4

1. Обувная фабрика получила предоплату от покупателя «Рособувь» за партию обуви в размере 354 000 руб., включая НДС.

2. Через неделю покупателю «Рособувь» была отгружена половина партии обуви в счет ранее полученной предоплаты.

Исчислить НДС по данным операциям к уплате.

Решение

1. Сумма предоплаты от покупателя за партию обуви включается в налоговую базу по НДС в полном размере. К ней применяется расчетная ставка 18/118. НДС по данной операции к начислению:

$$354\,000 \cdot 18/118 = 54\,000 \text{ (руб.)}$$

2. Отметим, что отгрузка обуви покупателю была проведена в счет предоплаты, полученной от него ранее. Это означает, что в момент отгрузки возникает не только налоговая база (и, следовательно, НДС начисляется), но и производится вычет НДС. Стоимость половины партии – 177 000 руб., включая НДС. Следовательно, налоговая база составляет

$$177\,000 \cdot 100/118 = 150\,000 \text{ (руб.)}$$

К ней применяется прямая ставка 18%.

НДС к начислению:

$$150\,000 \cdot 18\% = 27\,000 \text{ (руб.)}$$

Теперь определим сумму вычета. В счет предоплаты отгружена обувь на сумму 177 000 руб., следовательно, можно принять к вычету НДС, содержащийся в этой сумме:

$$177\,000 \cdot 18/118 = 27\,000 \text{ (руб.)}$$

Представим решение в виде таблицы 2.1.

Таблица 1.2 – Расчет НДС к уплате в бюджет

| Номер операции | Налоговая база | Ставка | НДС начисленный | Вычет по НДС |
|----------------|----------------|--------|-----------------|--------------|
| 1 | 354 000 | 18/118 | 54 000 | – |
| 2 | 150 000 | 18% | 27 000 | 27 000 |
| Итого | X | X | 81 000 | 27 000 |

Ответ:

К уплате в бюджет $81\ 000 - 27\ 000 = 54\ 000$ (руб.).

НДС восстановленный

Если ранее НДС по товарам, работам, услугам был принят к вычету, то его следует восстановить, при условии, что товары, работы, услуги

- применяются в производстве продукции, не подлежащей обложению НДС;
- используются для операций, не признаваемых объектом налогообложения;
- используются для реализации за пределами территории России;
- при возврате товаров поставщику;
- в других случаях.

Пример 1.5

Определить сумму НДС, подлежащую взносу в бюджет за налоговый период, если были проведены следующие хозяйственные операции:

1. Реализована продукция на сумму 354 000 руб., в том числе НДС 18%.
2. Реализована продукция, облагаемая по ставке НДС 10%, на сумму 220 000 руб., в том числе НДС.
3. Принято к учету полученное от поставщика сырье на сумму 118 000 руб., в том числе НДС 18%.
4. Приобретен, оплачен и введен в эксплуатацию объект основных средств на сумму 94 400 руб., в том числе НДС 18%.
5. Отгружена продукция на сумму 70 800 руб. (с НДС 18%), в том числе в счет предоплаты на сумму 23 600 руб.
6. Получен аванс под предстоящую поставку на сумму 295 000 руб. (с НДС 18%).

7. Приобретены материалы для производства продукции, не облагаемой НДС, на сумму 82 600 руб., в том числе НДС – 12 600 руб.

8. Материалы на сумму 20 000 руб., полученные в прошлом налоговом периоде (НДС в сумме 3 600 руб., включенный в сумму поступления был принят к вычету) возвращены поставщику.

Решение

1. При реализации возникает налоговая база, которая не включает НДС, следовательно, она оставляет 300 000 руб.:

$$354\,000 \cdot 100/118 = 300\,000 \text{ (руб.)}$$

В этом случае при исчислении НДС применяется прямая ставка 18%, то есть НДС определится как

$$300\,000 \cdot 18\% = 54\,000.$$

2. Аналогично рассчитывается налоговая база для другой ставки:

$$220\,000 \cdot 100/110 = 20\,000 \text{ (руб.)}. \text{ Здесь ставка для расчета НДС } 10\%.$$

$$200\,000 \cdot 10\% = 20\,000 \text{ (руб.)}.$$

3. При поступлении сырья возникает вычет, поскольку величина вычета включена в стоимость сырья, его следует определить по расчетной ставке:

$$118\,000 \cdot 18/118 = 18\,000 \text{ (руб.)}.$$

4. Приобретенный объект основных средств принят к учету. Следовательно, НДС в сумме приобретения следует принять к вычету. Расчет суммы НДС производится по расчетной ставке:

$$94\,400 \cdot 18/118 = 18\,400 \text{ (руб.)}.$$

5. Так как отгрузка осуществляется в счет предоплаты, то по данной операции возникает и начисление НДС, и вычет.

Налоговая база при реализации не включает НДС, поэтому следует исключить НДС из суммы реализации:

$$708\,000 \cdot 100/118 = 600\,000 \text{ (руб.)}. \text{ Ставка НДС } 18\%.$$

Сумма вычета определяется по расчетной ставке

$$23\,600 \cdot 18/118 = 3\,600 \text{ (руб.)}$$

6. Получение аванса в счет предстоящей отгрузки приводит к начислению НДС, то есть к формированию налоговой базы в размере суммы аванса, для расчета суммы НДС применяется расчетная ставка.

$$295\,000 \cdot 18/118 = 45\,000 \text{ (руб.)}$$

7. Приобретенные материалы будут использованы для производства продукции, не облагаемой НДС, следовательно, вычет по этому приобретению сделать нельзя.

8. В данном случае НДС, ранее принятый к вычету следует восстановить, то есть увеличить сумму НДС к уплате в бюджет.

Представим решение в виде таблицы 1.3.

Таблица 1.3 – Расчет НДС к уплате в бюджет

| № операции | Налоговая база | Ставка | НДС начисленный | НДС к вычету | НДС восстановленный |
|------------|----------------|--------|-----------------|--------------|---------------------|
| 1 | 300 000 | 18% | 54 000 | – | – |
| 2 | 200 000 | 10% | 20 000 | – | – |
| 3 | – | – | – | 18 000 | – |
| 4 | – | – | – | 18 400 | – |
| 5 | 600 00 | 18% | 10 800 | 3 600 | – |
| 6 | – | – | – | 45 000 | – |
| 7 | – | – | – | – | – |
| 8 | – | – | – | – | 3 600 |
| Итого | X | X | 86 800 | 85 000 | 3 600 |

Ответ:

НДС к уплате в бюджет составит

$$86\,800 - 85\,000 + 3\,600 = 5\,400 \text{ (руб.)}$$

Сроки и порядок уплаты

В общем случае уплата НДС производится по итогам каждого налогового периода равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

Если сумма налога за 1-й квартал составляет 150 тыс. руб., то в апреле, мае и июне необходимо перечислять по 50 тыс. руб.

Налоговая декларация должна быть представлена в налоговые органы по месту своего учета не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Отчетность

Декларация по НДС сдается по телекоммуникационным каналам связи в электронном виде, через оператора электронного документооборота. Это правило распространяется на всех налогоплательщиков. Немногим категориям плательщиков разрешено отчитываться на бумаге.

Декларацию по НДС организации сдают по итогам каждого квартала: за 1-й квартал, полугодие, 9 месяцев и год. Срок представления декларации до 25-го числа месяца, следующего за налоговым периодом.

1.2 Акцизы

Акцизы – федеральные косвенные налоги, взимаемые в бюджет страны с групп товаров топливной, табачной, алкогольной и некоторых других видов промышленности. Акцизы регулируются гл. 22 НК РФ.

Налогоплательщики

Организации и ИП, осуществляющие операции с подакцизными товарами, в том числе при перемещении через таможенную границу РФ.

Обязательные условия

Лица, совершающие операции с прямогонным бензином, а также с денатурированным этиловым спиртом, обязаны получить и зарегистрировать в налоговых органах соответствующее свидетельство.

Срок действия свидетельства – до одного года.

Подакцизные товары:

- спирт и спиртосодержащая продукция;
- алкогольная продукция;
- табачная продукция;
- легковые автомобили и мотоциклы;
- нефтепродукты;
- природный газ;
- углеводороды;
- электронные системы доставки никотина и жидкости для них.

Объект налогообложения:

- реализация на территории РФ произведенных подакцизных товаров;
- первичная продажа конфискованных и (или) бесхозных подакцизных товаров, а также подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства;
- передача произведенных из давальческого сырья подакцизных товаров;
- ввоз подакцизных товаров на территорию РФ;
- получение (оприходование) денатурированного этилового спирта;
- получение прямогонного бензина.

Освобождаются от налогообложения следующие операции:

- передача подакцизных товаров несамостоятельными структурными подразделениями друг другу для производства иных подакцизных товаров;
- первичная реализация (передача) конфискованных и бесхозных подакцизных товаров, отказ от которых произошел в пользу государства для промышленной переработки или для уничтожения;
- передача в структуре одной организации некоторых подакцизных товаров;
- другое.

Налоговая база

Налоговая база определяется по каждому виду подакцизных товаров в соответствии с произведенными операциями.

Налоговый период – календарный месяц.

Налоговые ставки

Ставки применяются в зависимости от налоговой базы (табл. 1.4):

- *твердые (специфические)* в абсолютной сумме (в рублях и копейках) за единицу измерения;
- *адвалорные (процентные)* в процентах от стоимости;
- *комбинированные*, состоящие из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок.

Таблица 1.4 – Порядок формирования налоговой базы в соответствии с установленными ставками

| Объект налога | Ставки | Налоговая база |
|--|--------------------------------|--|
| Реализация (передача) подакцизных товаров: <ul style="list-style-type: none"> • произведенных налогоплательщиком; • конфискованных и бесхозяйных | Твердые (специфические) ставки | Объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении |
| Реализация (передача) табачных изделий | Комбинированные ставки | Налоговая база состоит из двух частей и определяется как: <ul style="list-style-type: none"> • объем реализованных (переданных) товаров в натуральном выражении – для применения твердой налоговой ставки; • расчетная стоимость этих товаров – для применения адвалорной налоговой ставки |

Особенности определения налоговой базы при реализации табачной продукции

$$\begin{array}{l} \text{Расчетная стоимость} \\ \text{реализованных} \\ \text{(переданных) товаров} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Максимальная} \\ \text{розничная цена,} \\ \text{указанная на пачке} \\ \text{сигарет или папирос} \end{array} \cdot \begin{array}{l} \text{Количество сигарет или папирос,} \\ \text{реализованных или переданных} \\ \text{за налоговый период (в пачках)} \end{array} .$$

Организация не вправе продавать табачную продукцию по цене ниже минимальной розничной цены и выше максимальной.

Максимальная розничная цена представляет собой цену, выше которой пачка сигарет или папирос не может быть реализована конечным потребителям. Эта цена должна быть указана на пачке.

Максимальная розничная цена устанавливается производителем самостоятельно отдельно по каждой марке (наименованию) сигарет и папирос. Следовательно, по приведенной формуле нужно определить расчетную стоимость по каждой марке (каждому наименованию) реализованных сигарет или папирос. А затем, если ставка акциза по ним одинакова, сложить полученные величины для определения итоговой расчетной стоимости.

Информация производителей о максимальных розничных ценах на табачные изделия опубликована на официальном сайте ФНС России.

Минимальная розничная цена составляет 75% от максимальной розничной цены, установленной производителем.

Эти цены должны быть нанесены на каждую единицу потребительской упаковки (пачки) табачных изделий отдельно по каждой марке (каждому наименованию). Действуют не менее одного календарного месяца.

Порядок исчисления и уплаты акцизов

$$\text{Сумма акциза} = \text{Налоговая база} \cdot \text{Ставка акциза}.$$

Сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены *твердые (специфические)* налоговые ставки, исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы.

Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе при их ввозе на территорию РФ), в отношении которых установлены *адвалорные* (в процентах) налоговые ставки, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены *комбинированные* налоговые ставки (состоящие из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок), исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, исчисленных как произведение твердой (специфической) налоговой ставки и объема реализованных (переданных, ввозимых) подакцизных товаров в натуральном выражении и как соответствующая адвалорной (в процентах) налоговой ставке процентная доля максимальной розничной цены таких товаров.

Налоговые вычеты по акцизам

Если приобретенные подакцизные товары используются для производства других подакцизных товаров, то сумма акциза, уплаченная при их приобретении, подлежит вычету при начислении акциза на произведенный подакцизный товар.

Порядок применения налоговых вычетов по акцизам определен в НК РФ, основания – счета-фактуры.

Пример 1.6

В ноябре 2017 г. ООО «Альянс» выпустило и продало алкогольную продукцию (с долей этилового спирта 40%) в объеме 640 л. Ставка акциза для данной продукции составляет 500 руб. за 1 л безводного этилового спирта. Сумма акциза по использованному при изготовлении продукции приобретенному ранее этиловому спирту – 2 240 руб.

Рассчитать сумму акциза к уплате за ноябрь.

Решение

1. Рассчитаем налогооблагаемую базу (в пересчете на безводный спирт):

$$640 \text{ л} \cdot 40\% = 256 \text{ л.}$$

2. Рассчитаем акциз по реализованной алкогольной продукции:

$$256 \text{ л} \cdot 500 \text{ руб./л} = 128\,000 \text{ руб.}$$

3. Поскольку при производстве подакцизной продукции использована другая подакцизная продукция и она оплачена, то можно применить вычет. Следовательно, акциз к уплате составит

$$128\,000 - 2\,240 = 125\,760 \text{ (руб.)}$$

Авансовые платежи по акцизам

Организации, которые занимаются производством алкогольной продукции (определенной категории) на территории РФ, должны уплачивать в бюджет авансовые платежи по акцизам. Такой платеж необходимо уплатить заранее, т. е. до приобретения этилового спирта или до передачи его в производство от одного подразделения организации другому). Сумма платежа определяется в соответствии с объемом закупаемого (передаваемого) сырья.

Срок уплаты авансового платежа – не позднее 15-го числа текущего месяца, если закупка, передача или ввоз на территорию РФ спирта запланирован на следующий месяц.

Сроки и порядок уплаты акциза зависят от вида подакцизных товаров. Большинство налогоплательщиков должны платить акцизы с операций по реализации или передаче произведенных ими подакцизных товаров в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим. К примеру, за сентябрь года акцизы должны быть уплачены не позднее 25 октября.

Но есть и другие сроки уплаты. Например, некоторые организации уплачивают акцизы не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за налоговым периодом. К ним относятся налогоплательщики, зарегистрированные в качестве лиц, совершающих операции с прямогонным бензином, денатурированным этиловым спиртом и некоторыми другими подакцизными товарами.

Налоговая отчетность по акцизам

Налоговые декларации необходимо представлять в налоговые органы в сроки уплаты налога.

1.3 Налог на прибыль

Налог на прибыль организаций является федеральным налогом, который зачисляется в федеральный бюджет РФ и бюджеты субъектов РФ. Он установлен гл. 25 НК РФ. По форме обложения налог на прибыль организаций является прямым налогом.

С точки зрения экономики налог на прибыль организаций представляет собой важнейший из элементов, образующих систему налогов и сборов РФ. Одна из отличительных особенностей налога на прибыль предприятий состоит в том, что облагаться этим налогом может не вся чистая или балансовая прибыль, а только ее часть, именуемая налогооблагаемой прибылью.

Исчисление данного налога, взимаемого с юридических лиц, происходит в последнюю очередь – после начисления и (или) уплаты всех остальных видов обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды. Поэтому налог на прибыль организаций фактически является налогом на их финансовый результат, сформированный в учете по факту совершения юридическим лицом всех хозяйственно значимых действий в истекшем периоде. Помимо прочего, расчет налога на прибыль является завершающим этапом закрытия каждого финансового года в любой организации.

Налогоплательщики:

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

Объект налогообложения

Прибыль, которая определяется

- для российских организаций и иностранных организаций, осуществляющих деятельность через постоянные представительства, как доходы минус расходы;
- для иных иностранных организаций как доходы (полученные от источников в РФ).

Налоговая база

Формула расчета налоговой базы по налогу на прибыль:

$$\text{НБ} = (\text{ДР} - \text{РР}) + (\text{ДВ} - \text{РВ}) - \text{УПЛ},$$

где НБ – налоговая база (налогооблагаемая прибыль);

ДР – доходы от реализации;

РР – расходы по реализации;

ДВ – доходы внереализационные;

РВ – расходы внереализационные;

УПЛ – убытки прошлых лет.

Следует учесть, что расходы принимаются только в пределах норм.

Рассмотрим каждую составляющую этой формулы.

Самое простое – определить *доходы от реализации*. Это выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущества и имущественных прав.

Внереализационные доходы (ст. 251 НК РФ) более обширны:

- поступления за аренду (субаренду);

- штрафы, пени, неустойки полученные;
- прибыль прошлых лет, выявленная в текущем отчетном году;
- курсовые разницы;
- поступления безнадежных долгов, списанных ранее как убытки;
- прибыль, полученная при выявлении излишков имущества;
- прибыль от списания кредиторской задолженности, срок исковой давности которой истек;
- доходы от долевого участия в других организациях;
- другие доходы от операций, непосредственно не связанных с производством продукции (работ, услуг) и ее реализацией.

Есть доходы, которые учитываются для целей бухучета, но не учитываются для целей налогообложения при расчете налога на прибыль.

Не учитываются при определении налоговой базы доходы (ст. 251 НК РФ):

- в виде средств, полученных как предоплата товаров (работ, услуг), если используется метод начисления;
- по договорам кредита или займа или в счет погашения таких заимствований;
- в виде имущества, полученного как взнос в уставный капитал;
- в виде имущества, безвозмездно полученного образовательными учреждениями, имеющими лицензии на право ведения образовательной деятельности;
- другие.

Пример 1.7

В течение налогового периода в организации были осуществлены следующие операции:

1. В уставный капитал акционерами внесена денежная сумма.

2. Получен грант от физического лица (супруги директора предприятия) на развитие бизнеса.

3. Взят кредит в банке.

4. Получена предоплата за продукцию (доходы по методу начисления).

5. Передано свое здание в аренду. Арендатор произвел капитальные вложения в арендованное здание, а именно: установил в нем лифт за свой счет. После окончания аренды здание вместе с лифтом возвращено предприятию.

6. Получено целевое финансирование технологической программы. На предприятии не организован отдельный учет использования полученных средств.

Определить, какие доходы формируют налоговую базу по налогу на прибыль.

Решение

Суммы, указанные в п. 1, 3, 4, 5, не облагаются налогом на прибыль, так как относятся к доходам, поименованным в ст. 251 НК РФ.

Прочие суммы облагаются налогом на прибыль в общем порядке, так как требования ст. 251 НК РФ были нарушены.

А вот с расходами посложнее. К ним интерес налоговых органов особый, ведь они уменьшают налогооблагаемую прибыль, а значит, и сам налог на прибыль.

Условия признания расходов

Все расходы организации, признаваемые для целей исчисления налога на прибыль, должны быть:

- предусмотрены нормами российского законодательства (действующими нормами законодательства бывшего СССР), трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами;
- экономически обоснованы;

- документально подтверждены;
- связаны с деятельностью, направленной на получение дохода.

Расходы (РР), связанные с производством и реализацией ТРУ, подразделяются на группы:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;
- прочие расходы.

В каждой группе свои правила учета.

Материальные расходы:

- сырье и материалы, используемые в производстве ТРУ как их основа либо являющиеся необходимым компонентом при производстве;
- инструменты, инвентарь, спецодежда;
- топливо, вода и энергия всех видов для технологических целей, отопления зданий, а также расходы на производство и передачу энергии;
- работы и услуги производственного характера, выполняемые другими организациями или ИП;
- действия природоохранного назначения.

Стоимость материально-производственных запасов, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Стоимость материально-производственных запасов, прочего имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации; имущества, полученного безвозмездно; имущества, полученного при демонтаже или разборке

выводимых из эксплуатации основных средств, ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении либо частичной ликвидации основных средств, определяется как сумма внереализационного дохода.

Сумма материальных расходов уменьшается на стоимость возвратных отходов.

При определении размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), в соответствии с принятой организацией учетной политикой для целей налогообложения применяется один из следующих методов оценки указанного сырья и материалов:

- метод оценки по стоимости единицы запасов;
- метод оценки по средней стоимости;
- метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО – FIFO).

Расходы на оплату труда:

- любые начисления работникам в денежной и натуральной формах, предусмотренные трудовым или коллективным договорами, включая расходы, связанные с содержанием сотрудников (стоимость бесплатно предоставляемого жилья, питания, спецодежды по требованиям законодательства и т. д.);
- стимулирующие и поощрительные выплаты и надбавки (премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и т. д.);
- компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (надбавки за сверхурочные работы, компенсации за неиспользованный отпуск и т. д.);
- возмещение затрат по уплате процентов по кредитам и займам на приобретение жилья.

В расходы по оплате труда не включается, например, материальная помощь.

Расходы на амортизацию

Амортизируемое имущество – это основные средства и нематериальные активы, имеющиеся в собственности у предприятий и предназначенные для коммерческих целей, при этом:

- срок их полезного использования – больше 12 мес.;
- первоначальная стоимость – более 100 000 руб.

Не амортизируют: землю и природные ресурсы (воду, недра), материально-производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги.

Амортизация представляет собой постепенное (ежемесячное) признание в расходах стоимости основного средства (ОС) или нематериального актива (НМА) в течение установленного срока полезного использования.

В налоговом учете применяются способы амортизации:

- линейный (совпадает с таковым для бухгалтерского учета);
- нелинейный (аналога в бухгалтерском учете нет).

Прочие расходы

Прочие расходы включают суммы некоторых налогов, сборов, страховых взносов, затраты на сертификацию продукции и услуг, расходы на оплату юридических, консультационных и других услуг, на ремонт основных средств, научные исследования и опытно-конструкторские разработки, приобретение лицензий, на обязательное и добровольное страхование имущества и другое.

Также в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, учитываются расходы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование,

обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Внереализационные расходы

Как понятно из названия, это расходы, непосредственно не связанные с реализацией, но необходимые в деятельности организации.

В состав внереализационных расходов (ст. 265) входят, в частности:

- расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества;
- расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида;
- отрицательная курсовая разница, полученная по валютным счетам в банках, от переоценки имущества и требований, учитываемых в иностранной валюте;
- расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств;
- суммы штрафов, пеней за нарушение договорных или долговых обязательств;
- сумма расходов на создание резерва по гарантийному ремонту.

К внереализационным расходам приравниваются некоторые виды убытков, например:

- убытки прошлых лет, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде;
- суммы безнадежных долгов (если организация создает резерв по сомнительным долгам суммы безнадежных долгов, не покрытых за счет резерва);
- недостачи материальных ценностей (при отсутствии виновных лиц);
- потери от стихийных бедствий и чрезвычайных ситуаций.

Следует обратить особое внимание на расходы, не учитываемые в целях налогообложения (ст. 270 НК РФ).

Нельзя учесть в составе расходов для целей налогообложения следующие виды прибыли:

- начисленные налогоплательщиком дивиденды, другие доходы;
- пени, штрафы и иные санкции, уплачиваемые в бюджет, внебюджетные фонды, государственные организации;
- взнос в уставный капитал;
- расходы по приобретению и созданию ОС и НМА;
- средства, переданные по договорам кредита или займа;
- средства, переданные в порядке предоплаты налогоплательщиками, работающими по методу начисления;
- стоимость безвозмездно переданных средств и расходов, связанных с такой передачей;
- материальную помощь работникам (на приобретение, строительство жилья и иные социальные потребности);
- расходы на оплату путевок, экскурсий, занятий в секциях, кружках, подписки, не относящиеся к нормативно-техническим; на оплату товаров для личного потребления работников, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников.

Пример 1.8

За текущий год в организации были выявлены следующие расходы:

1. Сумма оплаты консультационных услуг. Договор на оказание услуг и акт приемки-передачи услуг отсутствуют.
2. Оплата туристической путевки для директора и его супруги на отдых на Канарских островах. Все документы имеются.
3. Остаточная стоимость автомобиля по перевозке продукции, переданного безвозмездно другому предприятию. Все документы имеются.

4. Стоимость гостиницы в Париже, куда сотрудник фирмы ездил в деловую командировку. Имеется только счет от гостиницы на французском языке.

Следует определить экономически обоснованные и документально подтвержденные расходы.

Решение

Расход 1 не уменьшает налогооблагаемую прибыль, так как он документально не подтвержден.

Расход 2 не является экономически обоснованным и не связан с деятельностью, направленной на получение дохода. Он также не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

Расход 3 также не является экономически обоснованным и не связан с деятельностью, направленной на получение дохода. Он не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

Расход 4 является экономически обоснованным и связан с деятельностью фирмы, направленной на получение дохода, так как командировка носила деловой характер.

Расходы, признаваемые для целей налогообложения прибыли (РР и РВ), учитываются в пределах норм.

Нормирование расходов для целей исчисления налога на прибыль организаций устанавливается НК РФ, постановлениями Правительства РФ, а также может быть определено в особом порядке. В соответствии с действующим законодательством затраты на подготовку кадров, представительские расходы, рекламу, компенсационные выплаты на использование личных автомобилей для служебных поездок, проценты по полученным кредитам в полном объеме включаются в издержки производства в бухгалтерском учете. Однако для целей налогообложения прибыли они будут приняты лишь в пределах норм, установленных государством.

Нормированию подлежат материальные расходы, расходы на оплату труда и некоторые другие.

Материальные расходы:

- платежи за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду. Размер нормативов установлен Постановлением Правительства РФ;
- потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке МПЗ. Размер нормативов установлен Постановлением Правительства РФ.

Расходы на оплату труда:

- взносы по договорам долгосрочного страхования жизни работников, добровольного пенсионного страхования и (или) негосударственного пенсионного обеспечения работников. Учитываются в размере, не превышающем 12% от суммы расходов на оплату труда;
- взносы по договорам добровольного личного страхования.

Прочие расходы:

- расходы на НИОКР;
- компенсация за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов;
- плата государственному или частному нотариусу за нотариальное оформление;
- представительские расходы (4% от фонда оплаты труда за рассматриваемый период);
- некоторые расходы на рекламу (1% от реализации за рассматриваемый период).

Пример 1.9

За год фирма оплатила представительские расходы в размере 35 400 руб. (в т. ч. НДС 5 400 руб.). Расходы на оплату труда за этот период – 360 000 руб.

Определить, какую сумму представительских расходов можно учесть при формировании налоговой базы по налогу на прибыль и какой НДС можно принять к вычету.

Решение

Сумма представительских расходов, принимаемая для налогообложения прибыли, составит:

$$360\,000 \text{ руб.} \cdot 4\% = 14\,400 \text{ руб.}$$

Остальные расходы сверх норм в размере 15 600 руб. (это разница между представительскими расходами без НДС и расходами, рассчитанными по нормам: 35 400 руб. – 5 400 руб. – 14 400 руб.) не учитываются при расчете налоговой базы по прибыли.

Сумма НДС, принимаемая к вычету по представительским расходам:

$$14\,400 \text{ руб.} \cdot 18\% = 2\,592 \text{ руб.}$$

НДС в размере 2 808 руб. (5 400 – 2 592) не принимается к вычету и не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

Налоговый период и отчетные периоды

Налоговый период: календарный год.

Отчетные периоды: 3, 6, 9 месяцев или 1, 2, 3, ..., 11 месяцев.

Налоговая база – это денежное выражение прибыли.

Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода нарастающим итогом с начала года на основе данных бухгалтерского учета. Если этих данных не хватает, то налогоплательщик должен вести обособленную систему налогового учета. Налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой

базы на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ (ст. 313–333). Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике организации самостоятельно.

Перенос убытков на будущее

Налогоплательщики, понесшие убыток (убытки) в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, вправе уменьшить налоговую базу текущего отчетного (налогового) периода на сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее). Но на период с 2017 по 2020 г. есть ограничение: уменьшение налоговой базы в этом случае не должно быть более чем на 50%. Ранее можно уменьшать налоговую базу на всю сумму убытка.

Пример 1.10

За истекший год доходы ЗАО «Русское поле» от реализации составили 2,8 млн руб., доходы, полученные от сдачи имущества в аренду, – 0,4 млн руб., доходы в виде штрафов и пеней за нарушение договорных обязательств – 0,02 млн руб., расходы по реализации – 1 млн руб., расходы от сдачи имущества в аренду – 0,01 млн руб. Убыток прошлых лет составил 0,16 млн руб.

Рассчитать налоговую базу по налогу на прибыль.

Решение

Определим налогооблагаемую прибыль без учета убытка прошлых лет:

$$\begin{aligned} \text{НБ} &= (\text{ДР} - \text{РР}) + (\text{ДВ} - \text{РВ}) = \\ &= (2,8 - 1) + (0,4 + 0,02 - 0,01) = 2,21 \text{ (млн руб.)}. \end{aligned}$$

Можно учесть убыток прошлых лет в полном объеме, поскольку он составляет менее половины налоговой базы:

$$\text{НБ} = 2,21 - 0,16 = 2,05 \text{ (млн руб.)}.$$

Ставки налога:

- в федеральный бюджет – 3%,
- в региональный бюджет – 17%.

Такой порядок будет действовать в 2017–2020 гг. (ст. 284 НК РФ).

Субъект РФ имеет право уменьшить свою часть ставки, но не более чем до **13,5%**.

Имеются и специальные ставки налога на прибыль:

- для отдельных видов долговых обязательств – 0%, 9%, 15%;
- на доходы, полученные в виде дивидендов – 0%, 9%, 15%;
- для иностранных организаций, доходы которых не связаны с деятельностью в РФ через постоянные представительства – 10%, 20%.

Момент признания доходов и расходов при расчете налога на прибыль

Существуют два метода признания доходов и расходов: метод начисления и кассовый метод.

Метод начисления предусматривает, что доходы и расходы в общем случае учитываются в периоде, когда они возникли, независимо от фактического поступления или выплаты денег. Например: организация по договору должна оплатить аренду здания за март не позднее 31 марта, но платеж перечислен только в апреле. При методе начисления бухгалтер должен отразить данную сумму в расходах в марте (по факту возникновения).

При кассовом методе доходы в общем случае признаются в момент поступления денег на расчетный счет или в кассу, а расходы – в момент, когда организация погасила обязательство перед поставщиком. Так, если аренда офиса за май фактически оплачена в июне, то при кассовом методе бухгалтер покажет расходы в июне (по оплате).

Организация вправе сама выбрать, какой из двух методов (начисления или кассовый) она будет применять. Но существует ограничение: метод начисления может использовать любое предприятие, а кассовый метод

не имеют право применять, например, банки, микрофинансовые организации, фирмы, зарегистрированные на территории других государств. К тому же для перехода на кассовый метод должно выполняться условие: выручка от реализации без учета НДС в среднем за предыдущие четыре квартала не может превышать один миллион рублей за каждый квартал. Этот же лимит должен сохраняться и в течение времени, когда компания применяет кассовый метод. В случае превышения предельной выручки организация обязана перейти на метод начисления с начала текущего года. Кроме того, кассовый метод не имеют права использовать кредитные и потребительские кооперативы, банки.

Выбранный метод закрепляют в учетной политике на соответствующий год и применяют в течение этого года.

Пример 1.11

ООО «Ветерок» не относится к организациям, которые не вправе применять кассовый метод, а также использовать этот метод без учета ограничений. Выручка от реализации товаров без НДС за прошедший год составила:

- за 1-й квартал – 650 400 руб.;
- за 2-й квартал – 1 120 000 руб.;
- за 3-й квартал. – 890 400 руб.;
- за 4-й квартал – 1 300 000 руб.

Общество со следующего года планирует использовать кассовый метод учета доходов и расходов. Имеется ли это право у организации?

Решение

Рассчитаем среднюю выручку от реализации за прошедший год. Она составила 990 200 руб. $[(650\ 400\ \text{руб.} + 1\ 120\ 000\ \text{руб.} + 890\ 400\ \text{руб.} + 1\ 300\ 000\ \text{руб.}) : 4\ \text{квартала}]$. Эта сумма меньше ограничения в 1 млн руб.

Поэтому организация имеет право использовать со следующего года кассовый метод.

Пример 1.12

В отчетном периоде в организации получены предоплаты от покупателей в сумме 778 800 руб., включая НДС 18%. Отгружено товаров на 620 000 руб. (сумма без НДС). Расходы по реализации 512 000 руб., из них представительские расходы сверх норм 12 000 руб., все расходы оплачены.

Рассчитать налогооблагаемую прибыль, если организация при исчислении прибыли применяет:

- а) метод начисления;
- б) кассовый метод.

Решение

а) в доходы не включаются полученные предоплаты, следовательно, доходы для целей налогообложения включают реализацию без НДС 620 000 руб.;

– из расходов следует исключить превышение норм по представительским расходам, то есть расходы для целей налогообложения составят 500 000 руб.;

– налогооблагаемая прибыль определится как

$$620\,000 - 500\,000 = 120\,000 \text{ (руб.)};$$

б) в доходы, наоборот, включаются полученные предоплаты без НДС, определяемые как

$$778\,800 \cdot 100/118 = 660\,000 \text{ (руб.)};$$

– расходы по реализации оплачены в полном объеме, поэтому для целей налогообложения тоже принимаются в полном объеме, конечно, исключая превышение норм по представительским расходам;

– налогооблагаемая прибыль определится как

$$660\,000 - 500\,000 = 160\,000 \text{ (руб.)}.$$

Налоговые льготы

- Налог не уплачивают лица, находящиеся на специальных налоговых режимах.
- Некоторые доходы не учитываются при расчёте налога на прибыль предприятий.

Порядок исчисления

1. Налог исчисляется и уплачивается отдельно в каждый бюджет.
2. Сумма налога исчисляется по итогам отчётного или налогового периода исходя из прибыли, рассчитанной нарастающим итогом с начала года.
3. Исходя из прибыли, рассчитанной за отчётный период, рассчитываются авансовые платежи по налогу.
4. По окончании года определяется сумма прибыли за налоговый период и рассчитывается сумма налога за год, а также определяется доплата по итогам года.

Авансовые платежи исчисляются в соответствии со ст. 286 гл. 25 НК РФ. Доплата по итогам года исчисляется как разница между суммой фактической прибыли нарастающим итогом с начала года и суммой авансовых платежей.

Порядок и сроки уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль зависят от способа исчисления авансовых платежей (ежемесячно или ежеквартально).

Годовой налог на прибыль уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за год, то есть не позднее 28 марта года, следующего за годом, за который исчислен налог.

Отчетность

Организации, которые ежемесячно осуществляют авансовые платежи по налогу на прибыль, представляют декларации ежемесячно не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным. Сроки сдачи декларации по налогу

на прибыль определены в зависимости от способа исчисления авансовых платежей (ежемесячно или ежеквартально).

Декларацию по налогу на прибыль нужно сдавать в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота. Декларацию по налогу на прибыль в бумажном виде можно сдать организации, если среднесписочная численность работников не более 100 человек.

1.4 Налог на доходы физических лиц

НДФЛ – это федеральный, прямой налог, установлен гл. 23 НК РФ. Налог является одним из важнейших источников формирования доходной части бюджетной системы государства, непосредственно затрагивающий интересы всех слоев населения. До 2002 г. этот налог назывался подоходным налогом.

Налогоплательщики:

- физические лица – налоговые резиденты РФ;
- физические лица – нерезиденты, получающие доход в РФ.

Налоговыми резидентами, как правило, являются те, кто живет в России постоянно и проводит в России не менее 183 дней в течение 12 месяцев подряд. Налоговыми резидентами, как правило, не признаются те, кто не живет постоянно в России. Гражданство на налоговый статус (резидент или нет) не влияет. От статуса (резидент или нет) зависит то, с каких доходов нужно платить налог, и какими будут налоговые ставки для расчета налога. Также от статуса зависит, имеет ли налогоплательщик право на вычеты.

Если доход выплачивает работодатель, то обязанность по удержанию и уплате лежит на нем, то есть он является налоговым агентом по НДФЛ.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения признаются доходы физических лиц:

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

- для налоговых нерезидентов – только от источников в РФ.

Учитываются все доходы, полученные как в денежной, так и в натуральной форме, а также в виде материальной выгоды. В общем случае обязанность по расчету материальной выгоды возлагается на налогового агента, то есть организацию или ИП, в результате отношений с которыми у физического лица возникает данный вид дохода (ст. 226 НК РФ).

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

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

Не облагаются НДФЛ (ст. 217 НК РФ):

- социальные доходы (пенсии, пособия и т. п.);
- гранты и выплаты, получаемые лицами в качестве поддержки деятельности в образовательной и научной сферах;

- выплаты сотрудникам за счет работодателей (стоимость санаторно-курортных путевок, медицинское обслуживание, командировочные расходы и т. п.);
- алименты;
- призы до 4 000 руб. (суммарно в течение налогового периода);
- подарки до 4 000 руб. (суммарно в течение налогового периода);
- единовременная материальная помощь, выплачиваемая в связи с определенными обстоятельствами, а также суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам-пенсионерам, в сумме, не превышающей 4 000 руб. за налоговый период;
- суточные, сумма которых не превышает 700 руб. за каждый день командировки по РФ и 2 500 руб. за каждый день заграничной командировки;
- другое.

Налоговая база

Налоговая база по НДФЛ представляет собой денежное выражение доходов налогоплательщика. Различного рода удержания из доходов, в том числе и по решению суда, не уменьшают налоговую базу.

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

Для доходов, облагаемых по ставке 13%, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, уменьшенных на сумму налоговых вычетов. Если доходы налогоплательщика меньше вычетов, налоговая база равна нулю.

$$\text{НБ} = \text{Налогооблагаемые доходы} - \text{Вычеты.}$$

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

Налоговый период – календарный год.

Отчетные периоды: квартал, полугодие и 9 месяцев

Дата фактической выплаты дохода – это дата, на которую налоговый агент выплачивает налогоплательщику какие-либо средства: заработную плату, отпускные, деньги за купленный товар и т. п.

Налоговые ставки

Для резидентов существуют три ставки налога – 9%, 13%, 35%. Общая налоговая ставка составляет **13%**. Ею облагается большинство доходов налогового резидента. К ним, в частности, относится зарплата, вознаграждения по гражданско-правовым договорам, доходы от продажи имущества, дивиденды, а также другие доходы. Ставки налогов не зависят от размера дохода.

Самая высокая ставка 35% предусмотрена при взимании налога с сумм выигрышей, призов и участия в любых конкурсах, сумм процентов от вкладов в банках (в части превышения установленных размеров ставки ЦБ РФ), сумм экономии на процентах с полученных кредитов и других.

Для тех, кто не является резидентами, существует две ставки налога – 15% для дивидендов и 30% для всех остальных доходов.

Налоговые вычеты

Доходы физических лиц, которые облагаются по ставке НДФЛ в размере 13%, можно уменьшить на сумму налогового вычета. Вычеты нельзя применить к доходам, которые облагаются НДФЛ по ставкам 9%, 15%, 30%, 35%. Для резидентов, доходы которых облагаются по ставке 30%, налоговые вычеты не предусмотрены.

Установлены следующие виды налоговых вычетов:

- стандартные;
- социальные;

- имущественные;
- профессиональные;
- инвестиционные.

Стандартные вычеты

Обязанность по уменьшению налоговой базы при получении доходов по месту работы лежит на налоговом агенте – работодателе физического лица.

Стандартные вычеты можно объединить в две группы: на самого налогоплательщика и на его детей.

Первая группа предусматривает ежемесячное уменьшение налоговой базы в размере 3 000 руб. и 500 руб. Данные вычеты должен предоставлять работодатель, если сотрудник обратился с заявлением и представил подтверждающие документы. Такие вычеты предоставляются ежемесячно, независимо от дохода физического лица.

Вычет в размере 3 000 руб. могут ежемесячно получать лица, перечисленные в п. 1 ст. 218 НК РФ. К ним относятся:

- лица, получившие инвалидность, лучевую болезнь вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, ликвидаторы последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС;
- лица, непосредственно участвовавшие в испытаниях ядерного оружия;
- инвалиды Великой Отечественной войны и военнослужащие, ставшие инвалидами при защите СССР, РФ и при исполнении иных военных обязанностей и др.

Пример 1.13

Инвалид военных действий имеет единственный доход в форме заработной платы 10 000 руб. Рассчитать сумму НДФЛ к уплате за месяц.

Решение

Налоговая база должна быть уменьшена на налоговый вычет, в данном случае на 3 000 руб., то есть налоговая база с учетом вычета составит $10\ 000 - 3\ 000 = 7\ 000$ руб. Сумма НДФЛ составит 13% от 7 000 руб., то есть 910 руб.

Право на ежемесячный *вычет в 500 руб.* закреплено в п. 1 ст. 218 НК РФ за некоторыми лицам, включая:

- Героев Советского Союза и Героев Российской Федерации, а также лиц, награжденных орденом Славы трех степеней;
- участников Великой Отечественной войны;
- инвалидов с детства, а также инвалидов I и II групп и др.

Вторая группа стандартных налоговых вычетов также применяется ежемесячно и распространяется на родителей и опекунов детей. Но эти вычеты действуют до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года), превысил установленный предел (с 2016 г. он составляет 350 000 руб.). Начиная с месяца, в котором указанный доход превышает эту сумму, налоговый вычет по данному основанию не применяется.

Налоговый вычет распространяется на детей (в возрасте до 18 лет или учащегося дневной формы обучения, аспиранта, курсанта до 24 лет).

На 2017 г. вычеты на детей, предоставляемые родителям или усыновителям, их супругам составляют 1 400 руб. на первого и второго ребенка 3 000 руб. за третьего и каждого последующего. На ребенка-инвалида вычет предоставляется в размере 12 000 руб.

Вычет увеличивается в 2 раза, если дети остались на обеспечении одного родителя (усыновителя, опекуна) или второй родитель отказался от вычета.

Если налогоплательщик работает у нескольких работодателей одновременно, вычет может быть предоставлен только у одного работодателя по выбору налогоплательщика.

Пример 1.14

Работница Е. С. Котова имеет инвалидность II группы. Она мать-одиночка, имеющая троих детей: 24, 17 и 16 лет. Ежемесячная зарплата составляет 40 000 руб., в мае выплачена матпомощь в размере 24 000 руб.

Других выплат в налоговом периоде не было. Рассчитать НДФЛ за 2017 г. и сумму, которую получит работница.

Решение

В августе доход составил

$$40\,000 \cdot 8 + 24\,000 = 320\,000 + 24\,000 = 344\,000 \text{ (руб.)}$$

В сентябре доход превысил 350 000 руб. Следовательно, вычеты на детей должны быть предоставлены за 8 месяцев.

Так как Е. С. Котова мать-одиночка, ей полагаются удвоенные вычеты на детей. Размер ежемесячных вычетов:

$$(1\,400 + 3\,000) \cdot 2 = 8\,800 \text{ (руб.)}$$

За 8 месяцев:

$$8\,800 \cdot 8 = 70\,400 \text{ (руб.)}$$

Кроме того, ежемесячно весь год 500 руб. по инвалидности.

Всего вычетов за год:

$$70\,400 + 500 \cdot 12 = 76\,400 \text{ (руб.)}$$

Совокупный доход за год составил:

$$40\,000 \cdot 12 + 24\,000 = 504\,000 \text{ (руб.)}$$

Этот доход уменьшим на 4 000 руб. (необлагаемая матпомощь), таким образом, облагаемый доход без учета вычетов составит:

$$504\,000 - 4\,000 = 500\,000 \text{ (руб.)}$$

Теперь учтем вычеты и рассчитаем налоговую базу за год.

$$\text{НБ} = 500\,000 - 76\,400 = 423\,600 \text{ (руб.)}$$

Рассчитаем удержанный налог:

$$\text{НДФЛ} = 423\,600 \cdot 13\% = 55\,068 \text{ (руб.)}$$

Рассчитаем сумму, которую получит работница за год: совокупный доход минус удержанный НДФЛ.

Представим решение в виде таблицы 1.5.

Таблица 1.5 – Расчет НДФЛ и суммы выплаты

| Совокупный доход | Облагаемый доход | Вычеты | Налоговая база | Ставка налога | Сумма НДФЛ | К выплате |
|------------------|------------------|--------|----------------|---------------|------------|-----------|
| 504 000 | 500 000 | 76 400 | 423 600 | 13 % | 55 068 | 448 932 |

Социальные вычеты

На сегодня существует несколько видов расходов, по которым налогоплательщики вправе получить социальные вычеты по НДФЛ.

Рассмотрим некоторые из них

Вычет за обучение предоставляется в случаях, когда налогоплательщик произвел в отчетном периоде расходы на свое обучение, либо на обучение своих детей в возрасте до 24 лет, либо на обучение своих подопечных в возрасте до 18 лет.

Есть несколько важных моментов:

- во-первых, в случае, когда вычет предоставляется на детей, необходимым условием является очная (дневная) форма обучения; если вычет предоставляется за обучение самого налогоплательщика, каких-либо ограничений по форме обучения не установлено;
- во-вторых, образовательное учреждение должно иметь государственную лицензию на оказание образовательной деятельности;
- в-третьих, вычет не применяется в случае оплаты за обучение средствами материнского капитала.

Социальный налоговый вычет за обучение установлен в сумме, не превышающей 120 000 руб., если вычет предоставляется за обучение самого налогоплательщика. В случае вычета за обучение детей налогоплательщика его сумма на обоих родителей (опекуна или попечителя) составит 50 000 руб. на каждого ребенка.

Пример 1.15

Г. Н. Федорова в 2017 г. потратила на обучение старшего сына 100 000 руб., а на обучение младшей дочери – 40 000 руб. Рассчитать сумму НДФЛ к возврату.

Решение

Максимальный вычет за обучение на каждого ребенка составляет 50 000 руб. Следовательно, сумма вычета за сына 50 000 руб., за дочь – 40 000 руб.

$$(50\,000 + 40\,000) \cdot 13\% = 11\,700 \text{ (руб.)}$$

Сумма к возврату определится как

$$(50\,000 + 40\,000) \cdot 13\% = 11\,700 \text{ (руб.)}$$

Социальный налоговый вычет предоставляется за *расходы на медицинские услуги и препараты*. Такой вычет вправе получить налогоплательщики, которые в отчетном периоде оплатили собственными средствами:

- свое лечение;
- лечение своих родственников (супруга/супруги, родителей, детей в возрасте до 18 лет);
- приобретение медикаментов для себя и своих родственников (супруга/супруги, родителей, детей в возрасте до 18 лет);
- взносы по договорам добровольного личного страхования за себя и своих родственников (супруга/супруги, родителей, детей в возрасте до 18 лет).

Перечень медикаментов и медицинских услуг, за которые возможно получить социальный вычет, установлен постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 № 201.

Максимальная сумма социального налогового вычета в совокупности по всем видам расходов установлена в сумме 120 000 руб. Перенести неиспользованный социальный налоговый вычет на следующий налоговый период нельзя. Исключением в данном случае можно считать дорогостоящее лечение. В этом случае пределы вычета не ограничены, и он предоставляется в размере полной стоимости такого лечения.

Социальный налоговый вычет можно получить только в случае, если медицинские услуги оказаны организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими государственную лицензию на осуществление медицинской деятельности.

Пример 1.16

В 2017 г. А. Ю. Белов потратил на лечение своего ребенка (в возрасте 3 лет) 80 000 руб. Также им приобретались медикаменты для супруги на сумму 50 000 руб. И лечение, и медикаменты входят в перечень, утвержденный Правительством РФ. Кроме этого, Белов проходил сложное лечение глаз, которое относится к группе дорогостоящих, и потратил на него 400 000 руб. Рассчитать сумму НДФЛ к возмещению.

Решение

За год было потрачено 130 000 руб. на лечение, не относящееся к дорогостоящим видам. Из них можно принять как вычет 120 000 руб., а расходы на лечение глаз принимаются в полном объеме. Следовательно, сумма возврата НДФЛ рассчитывается следующим образом:

$$(120\,000 + 400\,000) \cdot 13\% = 67\,500 \text{ (руб.)}.$$

Все социальные налоговые вычеты могут быть предоставлены при подаче декларации по форме 3-НДФЛ в ИФНС по истечении налогового периода. По месту работы до окончания налогового периода можно получить также вычеты на лечение и обучение. Для этого потребуется уведомление, выданное ИФНС.

Имущественный вычет – вычет, который относится к покупке или продаже имущества, однако вычет при покупке – это возврат денежных средств, а вычет при продаже – это уменьшение налоговой базы при выплате НДФЛ, который начисляется на доход, полученный от продажи данного имущества.

Каждый гражданин, который является налогоплательщиком с налоговой ставкой 13%, имеет право получать налоговый имущественный вычет, если ранее осуществил следующие операции с принадлежащим ему имуществом:

- продажа собственного имущества (земли, автомобиля или жилья);
- приобретение или строительство собственного жилья;
- покупка земли для строительства жилья.

Если вы продали свое жилое имущество, принадлежащее вам менее 5 лет, льгота по уплате налога составит 1 миллион, на сделку с иной недвижимостью – 250 тыс. руб. Воспользоваться имущественным вычетом согласно действующему законодательству можно неограниченное количество раз.

Если имущественный налоговый вычет был получен не в полном объеме, то его остаток переносится на будущие годы (п. 1.2 ст. 220 НК РФ).

Вычет НДФЛ при покупке квартиры или иного жилья

Если вы приобрели жилую недвижимость, земельный участок или построили жилой дом, то можете получить имущественный вычет:

- в размере стоимости приобретенного объекта недвижимости либо сумм, потраченных на строительство жилья, но не более 2 млн руб.

Если ваши расходы на приобретение или строительство жилья оказались меньше указанной суммы (например, 1,5 млн руб.), то остатком вычета (в примере 500 тыс. руб.) вы сможете воспользоваться при покупке (строительстве другого жилья) в дальнейшем при покупке других объектов жилья (ст. 220 НК РФ);

- в размере суммы процентов, уплаченных по займу или кредиту, выданному вам для целей приобретения или строительства жилья, но не более 3 млн руб., если ипотека оформлена после 1 января 2014 г., а для взявших ипотечный кредит до 1 января 2014 г. имущественный вычет по процентам по ипотеке предоставляется в полном объеме выплаченных процентов. Данный вычет по процентам может быть предоставлен в отношении только одного объекта недвижимости.

Профессиональные вычеты предоставляются индивидуальным предпринимателям, частным нотариусам, лицам, занимающимся частной практикой, на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, при невозможности подтверждения – в пределах 20% от общей суммы доходов от предпринимательской деятельности.

Инвестиционные вычеты предоставляются гражданам, уплачивающим НДФЛ с доходов от деятельности, связанной с вложением средств в ценные бумаги. Сумма определяется налоговым агентом – брокером, перечисляющим налог в бюджет.

«Срок годности» вычетов:

- стандартные – за текущий налоговый период;
- имущественные (на продажу), социальные, инвестиционные и профессиональные – за период, в котором были соответствующие расходы, в течение 3 лет после этого периода;

- имущественный вычет на покупку недвижимости или ее строительство, вычет на погашение процентов по жилищному кредиту полагается однажды, но «срока годности» не имеет.

Порядок и сроки уплаты налога

Обязанность по перечислению НДФЛ в бюджет возложена на самих налогоплательщиков и, в некоторых случаях, на налоговых агентов. От того, кто именно будет исполнять эту обязанность, и зависит порядок и сроки уплаты НДФЛ.

Налогоплательщики обязаны сами исчислить и уплатить НДФЛ, если они:

- получили определенный вид дохода (ст. 228 НК РФ): вознаграждения по договорам гражданско-правового характера; доход от продажи имущества, выигрыши, подарки, доход от источников за границей.
- попадают в отдельную категорию (ст. 227, ст. 227.1): ИП, нотариусы, адвокаты и иные лица, занимающиеся частной практикой.

В этом случае налогоплательщику необходимо предоставить декларацию и справку о своих доходах и расходах, об имуществе и обязательствах имущественного характера в налоговую инспекцию по месту учета (жительства) до 30 апреля того года, который идет за налоговым периодом. Порядок уплаты установлен в НК РФ.

Организации и ИП, исполняющие функции налоговых агентов, должны исчислить НДФЛ, удержать налог и перечислить его в бюджет. При этом исчисление НДФЛ производится ежемесячно нарастающим итогом (с зачетом ранее удержанных сумм), а удержание – при фактической выплате доходов физлицу из причитающихся ему средств.

Сроки перечисления НДФЛ в бюджет зависят от того, какой вид дохода и каким способом выплачивается физлицу.

Несмотря на то что зарплата выплачивается работникам дважды в месяц, НДФЛ удерживается и перечисляется в бюджет один раз – при окончательном расчете по итогам месяца.

Отчетность

Отчетность в налоговую инспекцию по НДФЛ ежеквартально и за год сдают все организации, имеющие работников. Отчетность в ФНС по налогу на доходы физических лиц представляется ежеквартально по форме 6-НДФЛ. Срок сдачи отчета – в течение месяца после отчетного квартала. Годовой расчет по форме 6-НДФЛ сдается не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным. Кроме отчетности по форме 6-НДФЛ, организации обязаны сдавать в ФНС справку 2-НДФЛ. Эта справка сдается 1 (один) раз в год.

Срок сдачи – до 1 апреля года, следующего за отчетным годом. При численности физических лиц, на которых подаются сведения, до 25 человек организация вправе представить отчетность на бумажном носителе. Если численность более 25 человек, отчитываться нужно только в электронном виде.

1.5 Налог на добычу полезных ископаемых

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) регулируется гл. 26 НК РФ. Это прямой федеральный налог, взимаемый с недропользователей, то есть организаций, имеющих право пользования участком недр или заключивших соглашение о разделе продукции. Недропользователь – это субъект предпринимательской деятельности независимо от формы собственности, в том числе юридическое лицо и гражданин другого государства, если законодательством РФ и законодательством субъектов РФ он наделен правом заниматься соответствующим видом деятельности при пользовании недрами (добычей полезных ископаемых).

Основные виды полезных ископаемых:

- жидкие (минеральные воды, нефть);

- твердые (металлы, угли, руды);
- газообразные (природный газ, инертный газ).

Налогоплательщики

НДПИ облагаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие добычу полезных ископаемых на основании специальной лицензии на предоставление недр в пользование. Указанные лица подлежат постановке на учет в налоговых органах по отдельному основанию – в качестве налогоплательщика НДПИ.

Объекты налогообложения:

- полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ;
- полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию;
- полезные ископаемые, добытые за пределами территории РФ.

Не признаются объектом налогообложения:

- общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды, не числящиеся на государственном балансе запасов полезных ископаемых, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые им непосредственно для личного потребления;
- добытые минералогические, палеонтологические и другие коллекционные материалы;
- 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;
- другие.

Налоговая база:

- количество добытых полезных ископаемых – при добыче нефти, природного газа, газового конденсата (за исключением добытых на новых морских месторождениях углеводородного сырья), а также угля;
- стоимость добытых полезных ископаемых – при добыче других полезных ископаемых.

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого.

Стоимость добытых полезных ископаемых определяется следующими способами:

- исходя из сложившихся цен реализации добытых полезных ископаемых;
- исходя из сложившихся цен реализации без учета субсидий из бюджета на возмещение разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью;
- исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых. Способ оценки, исходя из расчетной стоимости полезных ископаемых, применяется в случае отсутствия их реализации в соответствующем налоговом периоде.

Расчеты:

1.

$$\text{Стоимость добытого полезного ископаемого} = \text{Количество добытого полезного ископаемого} \cdot \text{Стоимость единицы добытого полезного ископаемого}$$

2.

$$\text{Стоимость единицы добытого полезного ископаемого} = \frac{\text{Выручка от реализации добытого полезного ископаемого}}{\text{Количество реализованного добытого полезного ископаемого}}$$

или

$$\text{Стоимость единицы добытого полезного ископаемого} = \frac{\text{Расчетная стоимость полезного ископаемого}}{\text{Количество добытого полезного ископаемого}}$$

3.

$$\text{Выручка от реализации полезных ископаемых} = \frac{\text{Цена без учета НДС и акциза}}{\text{Сумма расходов налогоплательщика по доставке полезного ископаемого}}$$

Расчетная стоимость добытого полезного ископаемого определяется налогоплательщиком самостоятельно на основании данных налогового учета, при этом применяется тот порядок признания доходов и расходов, который предусмотрен для определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Налоговый период определен в НК РФ как календарный месяц.

Ставки налога на добычу полезных ископаемых установлены в НК РФ в зависимости от налоговой базы.

Имеются следующие виды налоговых ставок:

- специфические или твердые ставки (в руб./т) – применяются в отношении налоговой базы, определяемой как количество добытого полезного ископаемого (распространяются на нефть, газ, уголь);
- адвалорные ставки (в %) применяются в отношении налоговой базы, определяемой как стоимость добытого полезного ископаемого (действуют по отношению к остальным видам полезных ископаемых).

Льготная налоговая ставка 0% (0 руб.) применяется при добыче:

- полезных ископаемых в части нормативных потерь;
- попутного газа;
- подземных вод, содержащих полезные ископаемые;
- минеральных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации;
- подземных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в сельскохозяйственных целях;
- другого.

Фактические потери сверх утвержденного норматива облагаются по общеустановленной ставке.

Порядок исчисления и уплаты налога

Налог рассчитывается как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки.

Сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода (месяца) по каждому добытому полезному ископаемому.

Пример 1.17

За август предприятие добыло 500 т торфа. В этом же месяце было реализовано 150 т по цене 900 руб./т и 200 т по цене 950 руб./т (без учета НДС). В цену реализации включена стоимость доставки, которая составила 65 000 руб. Ставка НДС для торфа 4%.

Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет.

Решение

1) $150 \text{ т} \cdot 900 \text{ руб./т} + 200 \text{ т} \cdot 950 \text{ руб./т} = 325 \text{ 000 руб.}$ – стоимость реализованного полезного ископаемого;

2) $325\,000 - 55\,000 = 270\,000$ (руб.) – выручка от реализации добытого торфа с вычетом доставки;

3) $150 + 200 = 350$ (т) – общее количество реализованного полезного ископаемого;

4) $270\,000 \text{ руб.} : 350 \text{ т} = 771,43 \text{ руб./т}$ – стоимость единицы добытого полезного ископаемого;

5) $400 \text{ т} \cdot 771,43 \text{ руб./т} = 308\,572 \text{ руб.}$ – стоимость полезного ископаемого, добытого за август;

6) $308\,572 \cdot 4\% = 11\,886 \text{ руб.}$ – сумма НДС за август.

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

Налоговая декларация по налогу представляется налогоплательщиком за каждый отдельно взятый период (не нарастающим итогом) в налоговые органы по месту нахождения (месту жительства) не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

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

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

1.6 Водный налог

Водный налог – это федеральный прямой налог, регламентированный гл. 25.2 НК РФ. Государственные органы РФ регулируют использование водных ресурсов с помощью двух нормативных документов: Налогового и Водного кодекса. Соответственно, предприятия вносят либо водный

налог, либо плату за пользование водным объектом по договору водопользования. Водный налог – это плата, которая способна возместить все затраты на восстановление и постоянную охрану водного объекта. Водный налог должны платить пользователи следующих водных объектов: морей (и их отдельных частей, например, проливов, бухт, лиманов), рек, озер, болот, родников, гейзеров, ледников.

Налогоплательщики – юридические и физические лица (в том числе предприниматели), которые используют водные ресурсы и имеют лицензию на водопользование. Водный налог платится за пользование водными ресурсам не только на поверхности, но и под землей.

Фактически обязанность по перечислению налоговых платежей возлагается на две категории хозяйствующих субъектов:

- граждан и юридических лиц, получивших лицензию до 2007 г., если ее срок не истек;
- экономических субъектов, добывающих воду подземным способом.

Объекты налогообложения:

- изъятие воды из искусственных и естественных водоемов;
- использование водного пространства установленной площади;
- производство гидроэнергии;
- транспортировка леса по воде.

Налогом не облагается (п. 2 ст. 339.9 НК РФ) использование воды для

- тушения пожаров;
- ликвидации стихийных бедствий;
- нужд сельского хозяйства и др.

Налоговая база

Существуют четыре варианта определения базы:

1) для компаний, осуществляющих забор воды из различных источников, – объем в тысячах кубометров жидкости;

2) для организаций, использующих водную акваторию, базой признается площадь эксплуатируемого участка согласно данным лицензии;

3) для производителей гидроэнергии за базу принимается каждая тысяча киловатт энергии;

4) для хозяйствующих субъектов, занятых лесосплавом, база рассчитывается в тысячах кубических метров леса на каждые 100 км.

Обратите внимание! Если в разрешительном документе, подтверждающем право водопользования, указано несколько его видов, по ним ведется раздельный учет.

Налоговый период – квартал.

Налоговые ставки

Полный перечень используемых ставок приведен в НК РФ. Они измеряются в рублевом эквиваленте на единицу налоговой базы. Их уровень различается в зависимости от объекта налогообложения, типа добычи водных ресурсов (наземный или подземный метод) и водоема, используемого в хозяйственных целях. Разница в ставках в зависимости от целевого назначения, реки и региона может быть существенной.

Ставки водного налога устанавливаются в зависимости от типа водного ресурса и экономического района. Например, при заборе воды из поверхностных водных объектов в 2017 г.:

- для бассейна реки Волги в Уральском экономическом районе ставка равна 294 руб. за 1 000 кубометров;
- для бассейна реки Оби в том же экономическом районе – 282 руб. за 1 000 кубометров воды.

Ставка водного налога при заборе (изъятии) водных ресурсов из водных объектов для водоснабжения населения установлена Налоговым кодексом РФ до 2025 г. включительно. Например, на 2017 г. она составляет 107 руб. за одну тысячу кубических метров, на 2018 г. – уже 122 руб. за одну тысячу кубических метров.

Кроме того, государство устанавливает лимиты водопользования, за превышение которых придется заплатить в пятикратном размере. Дифференцированные ставки и установление лимитов позволяют контролировать промышленную нагрузку на водные ресурсы и стимулировать экономное природопользование.

Обратите внимание! Стандартная система ставок используется в случае, если использование воды не превышает лимитов, установленных для конкретного естественного или искусственного объекта. Если законодательный максимум превышен, используется повышающий коэффициент 5.

Существуют льготные ставки, применяемые при водоснабжении населения.

Порядок расчета водного налога согласно НК РФ

Налогоплательщик сам считает сумму налога к уплате в бюджет. Чтобы рассчитать водный налог, нужно знать ставку налога и налоговую базу и определить их произведение. Если предприятие использует несколько водных объектов, общий размер налога определяется как сумма платежей за каждый объект.

Пример 1.18

Компания «Водолей» располагается в Восточно-Сибирском регионе и, действуя на основе лицензии, извлекает подземным способом воду из реки Енисей для реализации населению после подготовки.

В течение 3-го квартала 2017 г. организация осуществила забор воды в следующих объемах:

- июль – 10 тыс. кубометров;
- август – 13 тыс. кубометров;
- сентябрь – 12 тыс. кубометров.

Данные определены при помощи собственных измерительных приборов компании. Налоговая ставка для Восточно-Сибирского региона и реки Енисей установлена в размере 306 руб. за тыс. кубометров воды при подземном заборе. Поправочный коэффициент на 2017 г. составляет 1,52.

Определить сумму водного налога, следующего к уплате в бюджет по итогам 3-го квартала.

Решение

Определим налоговую базу. Это совокупный объем потребленных водных ресурсов за 3-й квартал:

$$10 + 13 + 12 = 35 \text{ (тыс. кубометров).}$$

Рассчитаем налог, подлежащий перечислению в бюджет:

$$\text{Налог} = 35 \cdot 306 = 10\,710 \text{ (руб.).}$$

Полученную величину необходимо умножить на поправочный коэффициент 1,52. Получим:

$$\text{Налог} = 10\,710 \cdot 1,52 = 15\,279,2 \text{ (руб.).}$$

Пример 1.19

Предыдущий расчет был произведен с тем допущением, что компания оставалась в рамках лимитов водопользования. Допустим, что произошло их нарушение. Например, лимит был равен 31 тыс. кубометров за квартал. «Водолей» использовал 35 тыс. кубометров.

Решение

В пределах лимита использована 31 тыс. кубометров. Превышение лимита в размере 4 тыс. кубометров облагается по пятикратной ставке. Тогда расчет будет выглядеть так:

$$\text{Налог} = (31 \cdot 306 + 4 \cdot 306 \cdot 5) \cdot 1,52 = 23\,721,12 \text{ (руб.)}.$$

Разница по сравнению с предыдущим примером составляет

$$23\,721 - 15\,279 = 8\,442 \text{ (руб.)}.$$

Сроки уплаты водного налога устанавливаются федеральным законодательством. Данный платеж налогоплательщик перечисляет ежеквартально в срок до 20-го числа месяца, следующего за налоговым периодом.

Отчетность по водному налогу сдается каждый квартал в сроки уплаты налога.

1.7 Государственная пошлина

Государственная пошлина – сбор, регулируемый гл. 25.3 НК РФ. Этот платеж взимается специально уполномоченными учреждениями (суд, нотариальные конторы, милиция, загсы, органы финансовой системы и т. п.) за совершение действий в интересах организаций и отдельных физических лиц и выдачу документов, имеющих юридическое значение (рассмотрение исковых заявлений, жалоб, удостоверение договоров, завещаний и доверенностей, регистрация актов гражданского состояния, государственная регистрация юридического лица и т. д.).

Плательщиками государственной пошлины являются организации, в том числе иностранные, и физические лица (граждане России, иностранные граждане и лица без гражданства) в случае, если они:

- обращаются за совершением юридически значимых действий, предусмотренных гл. 25.3 НК РФ;
- выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если

при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

Не все юридически значимые действия, совершаемые уполномоченными органами и должностными лицами, оплачиваются государственной пошлиной, а лишь те, которые перечислены в гл. 25.3 НК РФ.

Налоговой базой государственной пошлины является либо сама услуга по совершению юридически значимого действия, либо цена предъявляемого иска.

Ставки пошлины зависят от характера оплачиваемых услуг и стоимости их для государства, а также от степени дисциплинирующего воздействия на плательщиков. Они могут быть специфическими (твердыми), адвалорными, а также смешанными. Преобладают специфические (твердые) ставки, установленные в рублях. В числе адвалорных, составляющих смешанные ставки, имеют место как пропорциональные, так и прогрессивные ставки.

Ставки могут дифференцироваться в зависимости от того, кто является плательщиком государственной пошлины. При одинаковом характере оплачиваемых услуг государственная пошлина уплачивается физическими лицами по сравнению с организациями по более низким ставкам.

Налоговый период, определяемый ст. 55 НК РФ применительно к госпошлине, как правило, отсутствует, что объясняется установленными Кодексом сроками ее уплаты.

Сумма государственной пошлины определяется исходя из того, к какой категории дел относится подаваемое в суд заявление. Для удобства объединим их в две группы: первая – исковые заявления неимущественного характера, то есть защищающие нематериальные блага (например, о возмещении морального вреда), а также иные заявления (например, о расторжении брака) и жалобы (например, кассационная, для отмены решения суда). При подаче заявления из этой группы размер государственной пошлины четко

фиксирован. Вторая – исковые заявления имущественного характера, то есть касающиеся защиты материальных благ. Если вы подаете в суд такое заявление, то размер госпошлины необходимо рассчитать самостоятельно исходя из цены иска.

Порядок и сроки уплаты зависят от вида совершаемых юридически значимых действий, категории плательщиков либо от иных обстоятельств.

1.8 Страховые взносы

Страховые взносы в России введены гл. 34 НК РФ в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование. Взносы не являются налогами, они платятся во внебюджетные фонды: Пенсионный фонд России (ПФР), Фонд социального страхования (ФСС), Фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС).

Страховые взносы – это регулярные обязательные платежи. Уплата взносов дает право на получение больничных и детских пособий, бесплатной медицинской помощи, финансовой поддержки при выходе на пенсию.

Плательщики взносов

Перечислять взносы обязаны работодатели, предприниматели и самозанятые лица. Если ИП работает на себя и у него в штате наемные работники, то он обязан платить взносы и за себя, и за работников.

Объект обложения страховыми взносами

Взносы делят на две группы: страховые взносы в фонды и в ИФНС.

К первой группе относят отчисления во внебюджетные фонды с заработной платы работников на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Такие отчисления принято называть взносами на травматизм. Делают их в Фонд социального страхования (ФСС).

Ко второй группе относят взносы на пенсионное, медицинское и социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. Эти взносы регулируются Налоговым кодексом РФ.

База для исчисления страховых взносов для плательщиков, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам

Эта база представляет собой сумму выплат и иных вознаграждений, предусмотренных Законом № 212-ФЗ, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, которые не подлежат обложению страховыми взносами. Это важно не только для того, чтобы успешно сдать персонифицированный учет, но и для того, чтобы верно провести начисление всех видов страховых взносов.

Суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами:

- все виды государственных пособий федерального, регионального и местного уровня (в том числе пособия по обязательному страхованию, например, по временной нетрудоспособности, и пособия по безработице);
- все виды компенсаций от государства (в пределах нормативов);
- единовременная материальная помощь: по причине каких-либо чрезвычайных обстоятельств на возмещение материального ущерба или вреда здоровью, а также пострадавшим в РФ от терактов; по случаю смерти члена семьи сотрудника, при рождении (усыновлении, удочерении) ребенка в первый год (до 50 000 руб. на каждого ребенка); матпомощь работникам (не выше 4 000 руб. на одного человека за расчетный период);
- суммы работникам на уплату процентов по займам, кредитам, взятым на покупку или строительство жилья;

- оплата обучения работников по профессиональным образовательным программам;
- другие выплаты, перечисленные в п. 1 ст. 422 НК РФ.

Суточные по командировкам с 01.01.2017 не облагаются страховыми взносами в установленных пределах:

- в командировках по России взносами не облагается 700 руб. в день;
- в заграничных командировках не облагается 2 500 руб. в день.

Остальные командировочные расходы, подтвержденные документально, взносами не облагаются в полном размере.

Расчетный период по страховым взносам – календарный год.

Отчетные периоды – 1-й квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года, календарный год.

Ставки (тарифы) страховых взносов

Есть общие и пониженные тарифы страховых взносов. Общие тарифы страховых взносов в 2017 г. в ИФНС для работодателей:

- 22% – на пенсионное страхование;
- 2,9% – страхование по временной нетрудоспособности;
- 5,1% – медицинское страхование.

При этом для расчета взносов в ПФР и взносов в ФСС на случай болезни и материнства законодатели на каждый год устанавливают предельные величины базы на одного работника, при достижении которых ставка меняется в меньшую сторону. На 2017 г. это 876 000 руб. для взносов в ПФР. При превышении этой суммы взносы рассчитываются по ставке 10%.

В ФСС взносы на случай нетрудоспособности и материнства начисляются по ставке 2,9%, пока облагаемый доход не достигнет 755 000 руб. (в 2017 г.), а с сумм, превысивших этот лимит, взносы в соцстрах не начисляются.

Взносы в ФОМС начисляются по ставке 5,1% со всех облагаемых доходов без ограничения по сумме.

Порядок расчета взносов

Размер страховых взносов зависит от нескольких факторов:

- от того, к какой категории плательщиков относится организация;
- от общей суммы, начисленной сотруднику за отчетный период.

Сумма ежемесячного обязательного платежа в любой из этих трех фондов рассчитывается отдельно, но определяется по единому алгоритму:

$$EP = (B \cdot T) - EПпр,$$

где EP – ежемесячный обязательный платеж, уплачиваемый по результатам месяца;

B – база по страховым взносам (определяется нарастающим итогом до конца того месяца, за который ведется расчет);

T – тарифная ставка страховых взносов;

EПпр – сумма обязательных ежемесячных платежей, исчисленных с начала года включительно по месяц, который предшествует месяцу, за который производится расчет.

Сумму платежей, перечисляемых в ФСС, можно уменьшить на сумму больничных, выплачиваемых работникам. Речь идет о пособии, начисляемом с четвертого дня болезни сотрудника (первые три дня компания оплачивает за свой счет) и когда больничный выдан в связи с болезнью члена семьи работника (пособие возмещается за счет Фонда с первого дня). Эти суммы можно зачесть только в счет страховых взносов перед ФСС России по обязательному социальному страхованию. Произвести зачет в счет пенсионных взносов, взносов на обязательное медицинское страхование и страхование от несчастных случаев на производстве или профзаболеваний нельзя.

Для упрощенцев-льготников с пониженным тарифом по достижении предельной суммы взносы в Пенсионный фонд вообще не начисляются (у них отсутствуют начисления в Фонд социального страхования и в Фонд обязательного медицинского страхования).

Для предпринимателей определены фиксированные размеры страховых взносов и зависят они от МРОТ (минимального размера оплаты труда), установленного для этого исчисления. МРОТ для расчета взносов берется на 1 января текущего года.

Индивидуальные предприниматели обязаны уплачивать страховые взносы с выплат и вознаграждений, начисляемых, в частности, в пользу физлиц в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров на выполнение работ, оказание услуг.

Помимо этого, все индивидуальные предприниматели должны перечислять страховые взносы «за себя»:

- в ПФР – на обязательное пенсионное страхование;
- в ФОМС – на обязательное медицинское страхование.

Отметим также, что работа по трудовому договору в организации или у другого ИП не освобождает предпринимателя от обязанности платить страховые взносы «за себя». Взносы в фиксированном размере обязательны к уплате всеми индивидуальными предпринимателями, независимо от системы налогообложения ИП, ведения хозяйственной деятельности и наличия доходов. В частности, если ИП работает где-то по трудовому договору и за него уплачиваются страховые взносы работодателем, это не является основанием для освобождения от уплаты взносов, исчисленных в фиксированном размере.

Формулы расчета фиксированных платежей в год:

$$\text{Фиксированный платеж в ПФР} = \text{МРОТ} \cdot 26\% \cdot 12.$$

$$\text{Фиксированный платеж в ФОМС} = \text{МРОТ} \cdot 5,1\% \cdot 12.$$

С суммы дохода, превышающего 300 тыс. руб., уплачивается 1% в ПФР. Данный платеж совершают лишь те предприниматели, у которых сумма дохода превысила 300 тыс. руб. При этом оплата производится лишь в ПФР, в ФОМС ничего не платится.

В 2017 г. взносы составили: в ПФР – 23 400 руб., в ФОМС – 4 590 руб.

Тарифы страховых взносов в ФСС на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний ежегодно устанавливают сотрудники фонда. Они зависят от класса профессионального риска деятельности работодателя.

Пример 1.20

Ежемесячный доход сотрудника, облагаемый страховыми взносами – 90 000 руб. Соответственно, его годовой доход превышает установленные лимиты и равен 1 080 000 руб. ($90\,000 \cdot 12$ мес.). Рассчитаем страховые взносы за год с учетом предельных лимитов 2017 г.

Решение

Взнос в ПФР: $876\,000 \text{ руб.} \cdot 22\% = 192\,720 \text{ руб.}$ – взносы с сумм в пределах лимита.

$(1\,080\,000 \text{ руб.} - 876\,000 \text{ руб.}) \cdot 10\% = 20\,400 \text{ руб.}$ – взносы с дохода, превышающего лимит начисления страховых взносов 2017 г.

Итого: $192\,720 \text{ руб.} + 20\,400 \text{ руб.} = 213\,120 \text{ руб.}$ – пенсионные взносы работника за 2017 г.

Взнос в ФСС: $755\,000 \text{ руб.} \cdot 2,9\% = 21\,895 \text{ руб.}$ – взнос с суммы, не превышающей лимит. С суммы превышающей предельную базу – 325 000 руб. ($1\,080\,000 - 755\,000$) взнос на соцстрахование начисляться не будет.

Взнос в ФОМС: $1\,080\,000 \text{ руб.} \cdot 5,1\% = 55\,080 \text{ руб.}$ – взнос на медицинское страхование за 2017 г. начисляется на весь доход работника.

Пример 1.21

В ООО «Ресурс» в 1-м квартале 2017 г. начислены страховые взносы с выплат сотруднику А. Р. Белову. Организация работает на общей системе

налогообложения и применяет основной тариф страховых взносов. Рассчитать размер обязательных страховых взносов.

Решение

Облагаемые взносами выплаты А. Р. Белову составили по 30 000 руб. ежемесячно. На них в 1-м квартале начислено страховых взносов:

ПФР (22%) – по 6 600,00 руб., ОМС (5,1%) – по 1 530 руб., ФСС (2,9%) – по 870 руб., также начислены взносы и ФСС на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний (установлены 2%) по 600 руб. ежемесячно.

Общая сумма выплат в ООО «Альфа» за 1-й квартал: 90 000 руб.

Общая сумма взносов ООО «Альфа» за 1-й квартал: ПФР (22%) – 19 800 руб., ОМС (5,1%) – 4 590 руб., ФСС (2,9%) – 2 610 руб. и в ФСС (2%) – 1 800 руб.

Сроки уплаты

Работодатели обязаны платить взносы каждый месяц не позднее 15-го числа.

Индивидуальные предприниматели вправе перечислить взносы ежемесячно, поквартально или единовременно. Точные сроки, в которые должна быть перечислена сумма страховых взносов, предприниматель определяет самостоятельно. Налоговый кодекс установил только даты, позже которых уплачивать взносы нельзя.

Отчетность

Страхователи (организации и ИП) должны ежемесячно сдавать отчеты по форме СЗВ-М в подразделения ПФР.

Единый расчет по страховым взносам в ФНС должен сдаваться ежеквартально.

2 РЕГИОНАЛЬНЫЕ И МЕСТНЫЕ НАЛОГИ

2.1 Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций является прямым региональным налогом. Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, установленных гл. 30 НК РФ, порядок и сроки уплаты налога.

При установлении налога законы субъектов Российской Федерации в порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ, могут устанавливать особенности определения налоговой базы, налоговые льготы, основания и порядок их применения налогоплательщиками

Налогоплательщики

Организации, имеющие движимое и недвижимое имущество, признаваемое объектом налогообложения.

Объект налогообложения

Движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов ОС по правилам бухгалтерского учета с некоторыми исключениями и дополнениями:

- ОС, учитываемые на счете 01 «Основные средства»;
- ОС, учитываемые на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности»;
- если имущество необоснованно учитывается на счете 07 «Оборудование к установке» или 08 «Вложения во внеоборотные активы», оно также облагается налогом на имущество.

Не являются объектами налогообложения:

- объекты природопользования: земельные участки, водные объекты и природные ресурсы;

- основные средства силовых структур;
- объекты культурного наследия (памятники истории и культуры) и другое;
- любые ОС, включенные в первую или во вторую амортизационную группу по классификации, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1;
- движимое имущество 3–10-й групп, принятое на учет с 1 января 2013 г.
(эта льгота отменена с 01.01.2018 и действует только в том случае, если она принята региональным законом).

Налоговая база

Налоговая база по налогу на имущество в общем случае определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, в котором происходит расчет налога (налогового периода).

Расчет средней и среднегодовой стоимости имущества

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной при сложении величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период при сложении величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении

которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Пример 2.1. Расчет средней стоимости имущества

В организации по итогам 1-го квартала остаточная стоимость налогооблагаемого имущества составила:

- на 1 января – 82 000 руб.;
- на 1 февраля – 81 500 руб.;
- на 1 марта – 81 250 руб.;
- на 1 апреля – 81 000 руб.

Определить налоговую базу за 1-й квартал.

Решение

$$\begin{aligned} \text{Средняя стоимость за 1-й квартал} &= (82\,000 + 81\,500 + 81\,250 + 81\,000) / (3 + 1) = \\ &= 81\,437,5 \text{ (руб.)}. \end{aligned}$$

Пример 2.2. Расчет среднегодовой стоимости имущества

ООО «Альфа» создано 10 июля. По данным бухучета, остаточная стоимость ОС, признаваемых объектами обложения налогом на имущество, равна:

- на 1 августа – 6 000 000 руб.;
- на 1 сентября – 5 950 000 руб.;
- на 1 октября – 5 800 000 руб.;
- на 1 ноября – 5 750 000 руб.;
- на 1 декабря – 5 700 000 руб.;
- на 31 декабря – 5 650 000 руб.

Определить налоговую базу по налогу на имущество за год.

Решение

Среднегодовая стоимость имущества составила:

$$(6\,000\,000 + 5\,950\,000 + 5\,800\,000 + 5\,700\,000 + 5\,700\,000 + 5\,650\,000) / (12 + 1) = \\ = 2\,680\,769 \text{ (руб.)}$$

Кадастровая стоимость

Кадастровая стоимость – стоимость объекта недвижимости, сведения о которой внесены в государственный кадастр недвижимости.

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость для следующего имущества:

- административно-деловые и торговые центры и помещения в них, в том числе и офисы, сдающиеся в аренду предпринимателям;
- нежилые помещения, в которых могут находиться офисы, объекты торговли и общественного питания.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетный период

Отчетные периоды по налогу на имущество зависят от того, исходя из какой стоимости имеющегося у организации имущества рассчитывается налог. Для среднегодовой стоимости это 1-й квартал, полугодие, 9 месяцев; для кадастровой – 1-й, 2-й и 3-й квартал.

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

Налоговые ставки

Максимальная ставка налога на имущество определена в Налоговом кодексе. На 2018 г. она составляет 2,2% по недвижимому имуществу, 1,1% – по движимому, 2% – по кадастровой недвижимости. Регионам предоставлено право снижать ставки.

Налог на имущество юридических лиц организации считают самостоятельно. В зависимости от того, какова стоимость имущества – кадастровая или среднегодовая, – определяется налоговая база, налог надо считать по одной из следующих формул:

Порядок расчета налога:

$$\begin{aligned} \text{Налог на имущество} & \quad \text{Средняя} \\ \text{с остаточной} & \quad \text{за отчетный период} \cdot \text{Ставка налога} \\ \text{стоимости} & \quad \text{стоимость ОС} \\ & = \frac{\quad}{4}, \\ \\ \text{Налог на имущество} & \quad \text{Кадастровая стоимость} \cdot \text{Ставка налога} \\ \text{с кадастровой} & \quad \text{имущества} \\ \text{стоимости} & = \frac{\quad}{4}. \end{aligned}$$

Льготы по налогу

Условно льготы по налогу на имущество можно разделить на 2 группы:

1. Льготы, устанавливаемые положениями Налогового кодекса (действуют во всех субъектах РФ), имеют:

- организации уголовно-исполнительной системы – в части имущества, используемого для исполнения возложенных на них обязанностей;
- религиозные организации – в части имущества, используемого для ведения религиозной деятельности;
- общероссийские общественные организации инвалидов, если инвалиды и их законные представители составляют не менее 80% всех членов общества, – в части имущества, используемого для ведения уставной деятельности;
- другие категории.

2. Льготы, устанавливаемые органами региональной власти и действующие только на данной территории,

- для организаций, основным видом деятельности которых является изготовление спецоборудования для инвалидов;
- для имущества, используемого для отдыха и оздоровления детей.

Порядок и сроки уплаты

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ.

Отчетность

Расчет авансовых платежей по налогу на имущество нужно подавать в налоговую инспекцию ежеквартально. По итогам 1-го квартала, полугодия, 9 месяцев его нужно подать в течение 30 дней после окончания соответствующего отчетного периода. По итогам года подают декларацию – не позднее 30 марта следующего года.

2.2 Транспортный налог

Транспортный налог является прямым региональным налогом, который устанавливается гл. 28 НК РФ и законами субъектов РФ и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ.

Налогоплательщики

Организации и физические лица (включая ИП), на которых зарегистрировано транспортное средство, признаваемое объектом обложения налогом.

В случае, когда транспортное средство находится в аренде, налог платит арендодатель. Если транспортное средство передано в лизинг, то платит либо лизингодатель, либо лизингополучатель, в зависимости от того, на чьем балансе учтено это средство. При смене собственника (дарении, продаже) налогоплательщиком становится новый хозяин.

Объект налогообложения:

- легковые и грузовые автомобили;
- мотоциклы;
- автобусы и другие самоходные машины;

- самолеты и вертолеты;
- теплоходы, яхты, парусные суда и катера;
- снегоходы, мотосани;
- другие транспортные средства.

Не являются объектом налогообложения:

- весельные лодки, моторные лодки мощностью двигателя 5 кВт;
- легковые автомобили (для использования инвалидами);
- легковые автомобили с мощностью двигателя до 100 л. с., полученные через органы социальной защиты;
- пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда;
- тракторы, самоходные комбайны;
- угнанные автомобили (при наличии справки об угоне из полиции).

Транспортный налог уменьшается на сумму платы с большегрузов (массой свыше 12 т) в счет возмещения ущерба, причиняемого дорогам общего пользования федерального значения. Эта льгота действует до конца 2018 г.

При установлении транспортного налога законами регионов могут также предусматриваться определенные налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком в данном регионе.

Налоговая база:

- у автомобиля, автобуса, грузовика или иного наземного или водного транспорта, оборудованного двигателем, – заявленная в техпаспорте мощность его мотора, выраженная в л. с. (лошадиных силах);
- у самолета или иного воздушного транспортного средства с воздушно-реактивным двигателем (двигателями) – заявленная изометрическая тяга в режиме взлета (или сумма нескольких тяг), выраженная в кгс (килограмм-силах);

- у водных транспортных средств, не оснащенных двигателем и передвигающихся на буксире, – валовая вместимость, выраженная в регистровых тоннах;
- у иных, неклассифицируемых водных и воздушных транспортных средств – единица транспортного средства.
- Налоговая база определяется отдельно по каждому виду транспортного средства.

Налоговый период – календарный год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков-организаций признаются 1-й, 2-й и 3-й квартал. При установлении налога законодательные (представительные) органы субъектов РФ вправе не устанавливать отчетные периоды.

Налоговые ставки

Налоговые ставки устанавливаются региональными законами соответственно в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортного средства в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или одну единицу транспортного средства.

Базовые ставки транспортного налога установлены в ст. 361 НК РФ. На основе этих базовых ставок региональные власти устанавливают свои конкретные ставки транспортного налога. Базовые ставки могут быть увеличены (уменьшены) законами регионов, но не более чем в десять раз. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств, и (или) их экологического класса.

Порядок расчета транспортного налога

Исчисление суммы транспортного налога производится с учетом повышающего коэффициента в отношении дорогостоящих автомобилей (стоимостью свыше 3 млн руб.). Эти коэффициенты *установлены в ст. 362 НК*. Транспортный налог за *полный год* рассчитывается по формуле:

$$\text{Годовая сумма транспортного налога} = \frac{\text{Налоговая база}}{\text{Ставка налога}} \cdot \text{Повышающий коэффициент для дорогостоящих автомобилей}.$$

Транспортный налог за *неполный год* рассчитывается с коэффициентом использования транспортного средства по следующей формуле:

$$\text{Сумма транспортного налога за неполный год} = \frac{\text{Налоговая база} \cdot \text{Ставка транспортного налога} \cdot \text{Повышающий коэффициент для дорогостоящих автомобилей} \cdot \frac{\text{Количество месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на владельца}}{12 \text{ месяцев}}}{1}$$

Следует запомнить правила исчисления суммы транспортного налога при регистрации и снятии с учета транспортного средства в течение налогового периода:

- машина поставлена на учет до 15-го числа – транспортный налог исчисляется за полный месяц;
- машина поставлена на учет после 15-го числа – месяц не учитывается;
- машина снята с учета до 15-го числа – месяц не учитывается;
- машина снята с учета после 15-го числа – транспортный налог исчисляется за полный месяц.

Порядок расчета авансовых платежей по транспортному налогу

В ряде регионов установлены квартальные отчетные периоды по транспортному налогу. Если в вашем регионе введен такой порядок, вы обязаны рассчитывать авансовые платежи и итоговую сумму транспортного налога к уплате за отчетный год.

Расчет авансового платежа по транспортному налогу за каждое транспортное средство, состоящее на балансе, производится по приведенной ниже формуле.

Формула расчета транспортного налога к уплате:

$$\text{Транспортный налог за год к уплате} = \frac{\text{Годовая сумма транспортного налога}}{\text{Сумма авансовых платежей, перечисленных в течение года}}$$

Налогоплательщики-организации исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки с учетом повышающего коэффициента и с учетом числа полных месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на данное юридическое лицо. Если имеются неполные месяцы в квартале, то используются коэффициенты 1/3 или 2/3.

Пример 2.3

Организация имеет грузовое транспортное средство с мощностью двигателя 120 л. с. 12 мая 2016 г. налогоплательщик заменил и зарегистрировал новый двигатель. Мощность двигателя транспортного средства составила 180 л. с.

Ставки в регионе не отличаются от базовых: 4 руб. за л. с. до замены и 5 руб. за л. с. после замены.

Рассчитать суммы авансовых платежей и сумму налога за год.

Решение

Авансовые платежи:

за 1-й квартал – 120 руб. ($120 \cdot 4 \cdot 1/4$);

за 2-й квартал – 190 руб. ($120 \cdot 4 \cdot 1/4 \cdot 1/3 + 180 \cdot 5 \cdot 1/4 \cdot 2/3$);

за 3-й квартал – 225 руб. ($180 \cdot 5 \cdot 1/4$).

Налог за год = 760 руб. ($120 \cdot 4 \cdot 4/12 + 180 \cdot 5 \cdot 8/12$),

к уплате по итогам года $760 - (120 + 190 + 225) = 225$ (руб.).

Порядок и сроки уплаты налога

Порядок и сроки уплаты транспортного налога и авансовых платежей по транспортному налогу для налогоплательщиков-организаций устанавливаются законами субъектов РФ.

Налогоплательщики – физические лица уплачивают транспортный налог не позднее 1 декабря года, следующего за налоговым периодом, на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом.

Отчетность

Налогоплательщики-организации по истечении налогового периода представляют в налоговую инспекцию по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию по транспортному налогу не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

2.3 Налог на игорный бизнес

Налог на игорный бизнес является прямым региональным налогом, он регулируется гл. 29 НК РФ. Региональные органы власти имеют право соответствующим региональным законом ввести налог на игорный бизнес и установить его ставку (с учетом пределов, установленных НК РФ). Однако

если региональный закон не принят, то налог все равно считается введенным и полностью регулируется НК РФ. В отличие от других региональных налогов, объект налогообложения, база, период и сроки уплаты налога на игорный бизнес полностью регулируются НК РФ и не могут изменяться региональным законодателем.

Игорный бизнес в России охватывает казино, игорные залы, павильоны игровых автоматов и букмекерские конторы.

В гл. 29 НК РФ используются следующие понятия и определения:

- игорный бизнес – предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями доходов в виде «выигрыша» и (или) платы за проведение азартных игр и пари, не являющаяся реализацией товаров, работ или услуг;
- игровое поле – специальное место на игровом столе, оборудованное в соответствии с правилами азартной игры, где проводится азартная игра с любым количеством участников азартной игры и только с одним работником организатора азартной игры, участвующим в указанной игре.

Налогоплательщики

Организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Объекты налогообложения:

- игровой стол;
- игровой автомат;
- процессинговый центр тотализатора;
- процессинговый центр букмекерской конторы;
- пункт приема ставок тотализатора;
- пункт приема ставок букмекерской конторы.

Каждый объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки (месту нахождения пункта приема ставок букмекерской конторы или тотализатора, процессингового центра тотализатора или процессингового центра букмекерской конторы) не позднее чем за 2 дня до даты установки (открытия пункта приема ставок букмекерской конторы или тотализатора, процессингового центра тотализатора или процессингового центра букмекерской конторы) каждого объекта налогообложения.

Регистрация проводится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика с обязательной выдачей свидетельства о регистрации объекта.

Налоговая база определяется отдельно по каждому объекту налогообложения как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

Налоговый период – календарный месяц.

Налоговая ставка

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ в следующих пределах:

- за игровой стол – от 25 000 до 125 000 руб.;
- за игровой автомат – от 1 500 до 7 500 руб.;
- за один процессинговый центр тотализатора – от 25 000 до 125 000 руб.;
- за один процессинговый центр букмекерской конторы – от 25 000 до 125 000 руб.;
- за один пункт приема ставок тотализатора – от 5 000 до 7 000 руб.;
- за один пункт приема ставок букмекерской конторы – от 5 000 до 7 000 руб.

В случае если ставки налогов не установлены законами субъектов, применяются ставки, исходя из нижнего предела.

Исчисление налога

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

Если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога увеличивается кратно количеству игровых полей.

При установке (открытии) нового объекта налогообложения до 15-го числа текущего месяца сумма налога за месяц исчисляется как произведение общего количества объектов налогообложения (включая установленный новый объект) и ставки налога.

При установке (открытии) нового объекта налогообложения после 15-го числа сумма налога исчисляется как произведение количества объектов налогообложения и 1/2 ставки налога.

При выбытии (закрытии) объекта налогообложения до 15-го числа сумма налога за этот месяц исчисляется как произведение количества объектов налогообложения и 1/2 ставки налога.

При выбытии (закрытии) объекта налогообложения после 15-го числа месяца сумма налога исчисляется как произведение общего количества объектов налогообложения (включая выбывший объект) и ставки налога.

Пример 2.4

ООО «Бутон» занимается игорным бизнесом и имеет 7 игровых столов, 24 игровых автомата и 2 кассы тотализатора. Предположим, что из восьми игровых столов 2 стола имеют одно игровое поле, 4 стола – 2 игровых поля и один стол – 3 игровых поля. Для расчета суммы налога будем использовать ставки, установленные в Москве.

Рассчитаем сумму налога по игровым столам:

$$(2 \cdot 1 + 4 \cdot 2 + 1 \cdot 3) \cdot 100\,000 \text{ руб.} = 1\,300\,000 \text{ руб.}$$

Рассчитаем сумму налога по игровым автоматам:

$$24 \cdot 3\,750 \text{ руб.} = 90\,000 \text{ руб.}$$

Рассчитаем сумму налога по кассам тотализатора:

$$2 \cdot 100\,000 \text{ руб.} = 200\,000 \text{ руб.}$$

Общая сумма налога на игорный бизнес, если количество объектов меняться не будет, ежемесячно будет составлять 1 590 000 руб.

Пример 2.5

Допустим, что ООО «Бутон» из 24 имеющихся на начало месяца игровых автоматов 4 февраля убирает 6 игровых автоматов. Сумма налога за февраль по игровым автоматам составит:

$$(24 - 6) \cdot 3\,750 \text{ руб.} + (6 \cdot 3\,750 \text{ руб.} \cdot 1/2) = 78\,750 \text{ руб.}$$

Пусть в ООО «Бутон» выбытие 6 игровых автоматов произойдет 18 февраля, тогда сумма налога за февраль по игровым автоматам составит:

$$24 \cdot 350 \text{ руб.} = 9\,000 \text{ руб.}$$

Если выбытие 2 игровых автоматов произойдет 4 февраля, а 4 игровых автоматов – 18 февраля, сумма налога будет рассчитана так:

$$(24 - 2) \cdot 350 \text{ руб.} + (2 \cdot 3\,750 \text{ руб.} \cdot 1/2) = 86\,250 \text{ руб.}$$

Порядок уплаты налога

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Отчетность

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

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 месяцем.

2.4 Земельный налог

Земельный налог устанавливается гл. 31 НК РФ и вводится в действие на территории муниципальных образований в соответствии с нормативными правовыми актами представительных органов этих муниципальных образований.

Налогоплательщики

Организации и физические лица: собственники земли, землевладельцы и землепользователи.

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

Объект налогообложения – земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования, на территории которого введен налог:

- участки для сельскохозяйственной деятельности организаций;
- участки, принадлежавшие дачным сообществам и отдельным гражданам, приобретенные с целью вести подсобное хозяйство;
- объекты, обеспечивающие деятельность промышленных предприятий. Сюда же относятся участки под постройку сооружений, обеспечивающих работу организаций;
- доли фонда лесных и водных территорий, которыми владеют учреждения и граждане;

- земли туристических и оздоровительных зон, если на них расположены пансионаты и базы отдыха и другие строения.

Не являются объектом налогообложения земельные участки

- изъятые из оборота или ограниченные в обороте (занятые особо ценными объектами культурного наследия народов РФ и др.) в соответствии с законодательством РФ;
- изъятые из состава земель лесного или водного фонда;
- входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговая база – кадастровая стоимость земли по состоянию на 1 января года, в котором производится расчет налога.

Для физических лиц налоговая база определяется налоговыми органами.

Налоговая база уменьшается для физических лиц на 10 000 руб. на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования для следующих категорий:

- героев СССР и России;
- инвалидов;
- лиц, подвергшихся радиационному воздействию вследствие аварий, и других.

Кроме льгот, установленных в НК РФ, местные власти могут устанавливать для организаций и физических лиц на местном уровне дополнительные льготы по земельному налогу, в том числе установление необлагаемой налогом суммы.

Налоговый период – календарный год.

Отчетные периоды для организаций и индивидуальных предпринимателей – 1-й, 2-й и 3-й квартал календарного года.

При установлении земельного налога муниципальные образования имеют право не устанавливать отчетный период.

Налоговые ставки устанавливаются муниципальными образованиями. Размер ставок по земельному налогу зависит от разных факторов, характеризующих земельный участок, в частности:

- категория земли;
- целевое назначение участка;
- расположение.

Налоговые ставки не могут превышать пределов, установленных Налоговым кодексом:

- 0,3% для земель:
 - сельскохозяйственного назначения или используемых для сельскохозяйственного производства;
 - занятых жилфондом и объектами инженерной инфраструктуры или используемых для жилищного строительства;
 - для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, дачного хозяйства;
- 1,5% для всех остальных земель.

Порядок расчета налога

Юридические лица рассчитывают налог самостоятельно. Сумма налога определяется как произведение кадастровой стоимости земли на ставку налога и отношения полных месяцев владения земельным участком к 12. Авансовый платеж рассчитывается 1/4 произведения кадастровой стоимости земли на ставку налога и отношения полных месяцев владения земельным участком в квартале к 3.

Если право собственности на земельный участок появилось до середины месяца включительно или оно пропало с середины месяца, то часть месяца возникновения (прекращения) права собственности принимается за полный месяц. Если же право собственности появилось после середины

месяца или оно пропало до 15-го числа, то этот месяц из времени владения земельным участком исключается.

Пример 2.6

Организация имеет земельный участок, который оформлен в собственность 24 мая 2017 г.

Кадастровая стоимость участка 24 000 000 руб. Ставка налога 1,5%. Льгот организация не имеет.

Рассчитать суммы авансовых платежей по земельному налогу, налог за 2017 г. и сумму налога к доплате за год.

Решение

Определим число месяцев владения в квартале.

В 1-м квартале – 0 мес.

Во 2-м квартале – 2 мес.

В 3-м квартале – 3 мес.

Число месяцев владения в году – 8.

Земля получена во 2-м квартале, поэтому следует рассчитать авансовый платеж по его окончании. 2-й квартал длится с апреля по июнь. Количество полных месяцев владения землей в данном периоде – 2 (май и июнь).

Аванс за 2-й квартал = $24\,000\,000 \cdot 1,5\% \cdot (2 / 3) / 4 = 60\,000$ (руб.).

Аванс за 3-й квартал = $24\,000\,000 \cdot 1,5\% / 4 = 90\,000$ (руб.).

Налог за 2017 г. = $24\,000\,000 \cdot 1,5\% \cdot (8 / 12) = 240\,000$ (руб.).

Доплата за 2017 г. = $240\,000 - (60\,000 + 90\,000) = 90\,000$ (руб.).

Для физических лиц налог рассчитывают налоговые органы.

При расчете налога применяются поправочные коэффициенты.

Для земельных участков, приобретенных для жилищного строительства (исключая индивидуальное жилищное строительство), исчисление

суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 в течение трехлетнего срока строительства, затем с учетом коэффициента 4 до момента сдачи.

Для индивидуального жилищного строительства порядок использования коэффициента повышения следующий. В течение десяти лет земельный налог рассчитывается обычным образом (коэффициент повышения равен единице). С начала одиннадцатого года до момента регистрации построенного жилища налог будет рассчитываться с коэффициентом 2.

Порядок и сроки уплаты

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками-организациями в порядке и сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

Для ИП и физических лиц налог должен быть уплачен в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Отчетность

Налоговые декларации (расчеты по налогу) представляют в налоговые органы только организации и индивидуальные предприниматели.

Физические лица уплачивают налог и авансовые платежи на основании уведомлений налоговых органов.

3 СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

В отличие от общеустановленного порядка, а именно от общей системы налогообложения (ОСН), специальные налоговые режимы представляют собой особый, установленный Налоговым кодексом порядок определения элементов налогов, а также освобождение от уплаты налогов и сборов при определенных условиях.

Возможность установления специальных налоговых режимов предусмотрена п. 7 ст. 12 НК РФ. Там же определены основные подходы к правилам их применения:

- переход на специальные налоговые режимы основан на добровольном решении налогоплательщика;
- основополагающие моменты каждого из них регламентируются НК РФ;
- каждому специальному налоговому режиму могут соответствовать свои налоги, не предусмотренные в основном перечне федеральных налогов, действующих в РФ;
- в отношении каждого режима велика роль субъекта РФ, в котором специальный налоговый режим введен. Субъект может влиять на условия и пределы применения режима, особенности определения базы и величину ставок по специальному налогу, устанавливать дополнительную систему льгот. При этом те платежи, с которыми специальный налоговый режим не связан, надо продолжать уплачивать по установленным НК РФ правилам.

Специальные налоговые режимы направлены на создание более благоприятных экономических и финансовых условий деятельности организаций, индивидуальных предпринимателей, относящихся к сфере малого предпринимательства, сельскохозяйственных товаропроизводителей и участников выполнения соглашений о разделе продукции.

К специальным налоговым режимам в системе налогов РФ относятся 5 систем налогообложения:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) – гл. 26.1 НК РФ;
- упрощенная система налогообложения – гл. 26.2 НК РФ;
- система налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности – гл. 26.3 НК РФ;
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции – гл. 26.4 НК РФ
- патентная система налогообложения – гл. 26.5 НК РФ.

3.1 Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения – это специальный налоговый режим, предназначенный главным образом для субъектов малого предпринимательства. УСН регулируется гл. 26 НК РФ.

Переход к УСН или возврат к общему режиму налогообложения осуществляются налогоплательщиками в добровольном порядке. Использовать УСН могут как организации, так и ИП.

Индивидуальные предприниматели могут перейти на «упрощенку» в том случае, если у них выполняется только одно ограничение: средняя численность наемных работников не превышает 100 человек. Что касается организаций, то у них должно выполняться 5 условий:

- доход от реализации за 9 месяцев предыдущего года не превышает установленную величину (с 2017 г. – 112 500 000 руб.);
- средняя численность работников не превышает 100 человек (среднюю численность рассчитывают также за 9 месяцев);
- остаточная стоимость амортизируемого имущества меньше либо равна 100 млн руб.;

- доля уставного капитала, принадлежащая юридическим лицам, меньше либо равна 25%;
- филиалы отсутствуют.

Не имеют права применять УСН:

- организации, открывшие филиалы, банки, бюджетные учреждения;
- негосударственные пенсионные фонды, микрофинансовые организации.

Кроме того, «упрощенка» запрещена организациям и ИП, производящим подакцизные товары, добывающим и продающим полезные ископаемые, работающим в сфере игорного бизнеса, либо перешедшим на уплату единого сельхозналога.

При применении УСН организации освобождаются от уплаты

- налога на прибыль;
- налога на имущество (за исключением налога, уплачиваемого от кадастровой стоимости);
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ.

Индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты:

- НДФЛ (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности);
- налога на имущество (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности, кроме имущества, имеющего кадастровую стоимость);
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ.

Объект налогообложения выбирается организацией самостоятельно. Это могут быть *доходы* либо *доходы минус расходы*.

Налоговая база – денежное выражение объекта налогообложения.

Ставки

В зависимости от категорий налогоплательщиков законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в следующих пределах:

| <i>Объект налогообложения</i> | <i>Ставка</i> |
|-------------------------------|---------------|
| Доходы | 5–15% |
| Доходы минус расходы | 1–6% |

В случаях, предусмотренных п. 3 и 4 ст. 346.20 НК РФ, законами субъектов Российской Федерации может быть установлена налоговая ставка в размере 0%. Это касается отдельных регионов, а также случаев, когда впервые зарегистрированные индивидуальные предприниматели выбирают упрощенную систему налогообложения и осуществляют предпринимательскую деятельность в производственной, социальной, научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению.

Порядок определения доходов

Налогоплательщики при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации и внереализационные доходы, определяемые так же, как и для налога на прибыль.

Порядок определения расходов

В НК РФ установлен четкий перечень затрат, который необходим, чтобы осуществлять учет расходов при УСН. Большая часть их совпадает с расходами, признаваемыми для целей налогообложения прибыли, но имеются и существенные отличия.

При упрощенной системе применяется кассовый метод признания доходов и расходов. Налоговая база рассчитывается нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налоговый период – календарный год.

Отчетные периоды:

- 1-й квартал;
- полугодие;
- 9 месяцев календарного года.

Расчет единого налога по УСН

$$\text{Единый налог} = \text{НБ} \cdot \text{Ставка.}$$

Налогоплательщики, выбравшие объект «доходы минус расходы» должны сравнить полученную сумму единого налога с так называемым минимальным налогом (1% от доходов). Если единый налог оказался меньше минимального, то в бюджет необходимо перечислить минимальный налог. В последующие налоговые периоды в составе расходов можно учесть разницу между минимальным и рассчитанным налогом. К тому же те, для кого объектом являются «доходы минус расходы», могут перенести убытки на будущее.

Налогоплательщики, выбравшие объект «доходы», уменьшают авансовые платежи и итоговую сумму налога на обязательные страховые взносы в ПФР, ФСС и ФОМС, на добровольное страхование на случай временной нетрудоспособности работников, а также на выплаты по больничным листам работников (учитываются только оплаченные суммы). При этом авансовый платеж или итоговую сумму налога нельзя уменьшить более чем на 50%.

Если у ИП нет сотрудников, то на него не распространяется ограничение в 50%-ном уменьшении взносов. Такие предприниматели могут полностью уменьшить налог на сумму уплаченных страховых взносов за себя.

Пример 3.1

Пусть у ИП доходы за рассматриваемый период составили 600 000 руб., расходы – 350 000 руб. (сюда уже включены все страховые взносы за работников).

Региональная ставка: 10%. Фиксированные страховые взносы: 23 000 руб.

Рассмотрим 3 ситуации:

1. Предприниматель на УСН, Доходы, 6%, без работников:

$$\text{Налог} = 600\,000 \text{ руб.} \cdot 6\% = 36\,000 \text{ руб.}$$

Раз ИП без работников, то налог уменьшаем полностью на всю сумму страховых взносов:

$$36\,000 \text{ руб.} - 23\,000 \text{ руб.} = 13\,000 \text{ руб.}$$

2. Предприниматель на УСН, Доходы, 6%, с работниками:

$$\text{Налог} = 36\,000 \text{ руб.}$$

Так как есть работники, то налог можем уменьшить не более чем на 50%:

$36\,000 \text{ руб.} \cdot 50\% = 18\,000 \text{ руб.}$ – это максимум, насколько мы можем уменьшить налог.

Сумма страховых взносов у нас 23 000 руб., это больше, чем 18 000 руб., поэтому к оплате 18 000 руб.

3. Предприниматель на УСН, Доходы минус расходы:

Сам налог уменьшить на сумму страховых взносов нельзя. Но сумму этих взносов можно включить в расходы, что мы и сделали по условию примера.

$$\text{Налог} = (600\,000 \text{ руб.} - 350\,000 \text{ руб.}) \cdot 10\% = 2\,000 \text{ руб.}$$

Итог: при данных условиях комбинация «УСН, Доходы, без работников» оказалась самым выгодным выбором.

Порядок и сроки уплаты налога

Организации уплачивают налог и авансовые платежи по месту своего нахождения, а индивидуальные предприниматели – по месту своего жительства.

Авансовые платежи уплачиваются не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода.

Налог по итогам года уплачивают организации – не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, индивидуальные предприниматели – не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом

Отчетность

Декларация по УСН подается один раз в год либо в бумажном, либо в электронном виде не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным годом.

3.2 Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Этот специальный налоговый режим регулируется гл. 26.3 НК РФ. ЕНВД вводится в действие законами муниципальных районов, городских округов, городов федерального значения.

При исчислении и уплате ЕНВД налогоплательщики ориентируются на размер вмененного им дохода, установленный НК РФ, а размер реально полученного дохода роли в данном случае не играет. Этот налоговый режим применяется в отношении отдельных видов предпринимательской деятельности: розничная торговля, общественное питание, распространение и размещение рекламы, бытовые, ветеринарные услуги, услуги по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств, услуги по временному размещению и проживанию и другие. Местные органы самоуправления вправе выбирать из перечня те виды деятельности, которые они посчитают нужными.

Система налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности может применяться одновременно с другими режимами налогообложения.

Решение о переходе на единый налог на вмененный доход принимается добровольно как предпринимателями, так и юридическими лицами. Такой переход возможен при соблюдении ряда условий:

- переход на уплату ЕНВД осуществляется по заявлению с даты, указанной в этом документе как дата начала деятельности на ЕНВД;
- ЕНВД применяется на территории, где ведет свою деятельность налогоплательщик;
- вид предпринимательской деятельности, осуществляемый налогоплательщиком, указан в перечне видов деятельности, дающих право на использование ЕНВД, для данного региона.

Организации, применяющие ЕНВД, освобождаются от уплаты

- налога на прибыль,
- налога на имущество (за исключением налога, уплачиваемого от кадастровой стоимости),
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ.

Индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты

- НДФЛ (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности);
- налога на имущество (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности, кроме имущества, имеющего кадастровую стоимость);
- НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ.

На уплату ЕНВД не переводятся:

- организации и ИП, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек;
- ИП, перешедшие на УСН на основе патента;

- налогоплательщики, не являющиеся крупнейшими;
- организации, у которых доля участия других организаций в уставном капитале более 25%.

Объект налогообложения – вмененный доход налогоплательщика.

Вмененный доход (ВД) – потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога.

Налоговая база – это величина ВД, определяемая по формуле:

$$\text{ВД} = \text{БД} \cdot \text{ФП},$$

где БД – условная базовая *месячная* доходность в рублях на единицу физического показателя (табл. 3.1),

ФП – физический показатель, характеризующий данный вид деятельности.

Корректировка базовой доходности на коэффициенты К1, К2:

$$\text{БД} = \text{БДнк} \cdot \text{К1} \cdot \text{К2},$$

где БДнк – значение величины базовой доходности, установленное в гл. 26.3 НК РФ;

К1 и К2 – корректирующие коэффициенты базовой доходности;

К1 – устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор; определяется и подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством РФ. Например, на 2018 г. он установлен в размере 1,868.

Чтобы немного снизить нагрузку на налогоплательщиков законодатели намерены отойти от данной практики и сделать К1 фиксированным на несколько лет вперед. Это приведет к тому, что величина налога не будет увеличиваться каждый год;

К2 – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности; устанавливается нормативными правовыми актами представительных

органов муниципальных районов, городских округов (K_2 изменяется в пределах от 0,005 до 1 включительно).

Если фирма вела деятельность неполный месяц, то месячная база будет исчислена по другой формуле:

$$БД = БДнк \cdot K_1 \cdot K_2 \cdot Д_о / Д_м,$$

где $Д_м$ – количество календарных дней в месяце;

$Д_о$ – количество дней, в течение которых фирма работала по ЕНВД в данном месяце.

Таблица 3.1 – Примеры физических показателей и соответствующей базовой доходности, установленные НК РФ

| Виды предпринимательской деятельности | Физические показатели | Базовая доходность на единицу физического показателя в месяц (БДнк), руб. |
|--|--|--|
| Оказание бытовых услуг | Количество работников, включая индивидуального предпринимателя | 7 500 |
| Оказание ветеринарных услуг | Количество работников, включая индивидуального предпринимателя | 7 500 |
| Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств | Количество работников, включая индивидуального предпринимателя | 12 000 |
| Оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств | Общая площадь стоянки (в квадратных метрах) | 50 |
| Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов | Количество автотранспортных средств, используемых для перевозки грузов | 6 000 |

Налоговый период – квартал. Отчетные периоды отсутствуют.

Налоговая ставка – 15% от величины вмененного дохода. Муниципальные власти вправе снижать эту ставку до 7,5%, учитывая категорию налогоплательщиков и вид их основной предпринимательской деятельности.

Порядок расчета налога

$$\text{ЕНВД} = \text{ВД} \cdot 15\%.$$

Уменьшение исчисленной суммы единого налога

Единый налог уменьшается на сумму взносов на обязательное пенсионное, медицинское, социальное страхование (на случай временной нетрудоспособности, от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний), а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование, и на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50%.

Сроки уплаты

Сумма ЕНВД должна быть перечислена в бюджет не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (кварталом).

Отчетность

Срок подачи декларации – до 25-го числа первого месяца, следующего за налоговым периодом.

3.3 Патентная система налогообложения

ПСН – разновидность специального налогового режима, регулируется гл. 26.5 НК РФ, вводится в действие законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации. Сущность ПСН состоит в получении патента на определенный срок, заменяющего собой уплату некоторых налогов.

Получение патента, например по виду деятельности «Оказание ветеринарных услуг», заменяет собой уплату налога с доходов, получаемых ИП, именно по этому виду деятельности. Если у ИП есть еще какая-либо деятельность, по которой патент не получался, то такая деятельность облагается в рамках другой системы налогообложения (ОСН, УСН, ЕНВД, ЕСХН).

ИП, использующие патентную систему налогообложения, в общем порядке уплачивают транспортный и земельный налоги, а также выполняют обязанности налоговых агентов по удержанию НДФЛ у физических лиц, которым они начисляют доходы, и по удержанию НДС.

Пример 3.2

ИП находится на ОСНО, занимается оптовой торговлей и грузоперевозками. По грузоперевозкам получен патент. Выручка по оптовой торговле облагается НДФЛ и НДС, выручка по грузоперевозкам этими налогами не облагается, поскольку на неё получен патент. Патент выдается на срок от 1 до 12 месяцев включительно в пределах календарного года, то есть нельзя получить патент, например, с 16 августа 2017 г. по 15 августа 2018 г., поскольку 2018 г. – другой календарный год.

Налогоплательщики

Применять ПСН могут исключительно ИП. При этом, если средняя численность работников по всем видам деятельности за налоговый период (включая работников по договорам гражданско-правового характера) превышает 15 человек, ИП применять ПСН не имеет права. Предприниматель теряет право на патент, если с начала года его доходы по видам деятельности, на которые получен патент, превысили 60 млн руб. Если ИП совмещает режимы УСН и ПСН, то доходы от реализации учитывают суммарно по двум режимам.

Учет доходов ведется кассовым методом, т. е. по поступлению денег на счет или в кассу.

Индивидуальные предприниматели при ПСН освобождаются от обязанности по уплате НДФЛ в части доходов, полученных при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется рассматриваемая система налогообложения, и налога на имущество физических лиц в части используемого при этом имущества.

Не признаются они и плательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате:

- при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется ПСН;
- при ввозе товаров на территорию РФ.

Объект налогообложения

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

Полный список видов деятельности, по которым применяется ПСН, приведен в НК РФ. Это различные бытовые услуги, сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности; автотранспортные услуги по перевозке грузов и пассажиров, розничная торговля, услуги общепита и другое.

Обратите внимание! Субъекты Российской Федерации при принятии региональных законов о ПСН имеют право добавить виды деятельности, относящиеся к бытовым услугам, убирать указанные в НК виды деятельности они не имеют права.

Патент действует только на территории того региона, в котором он выдан.

Налоговая база

Налоговая база определяется как денежное выражение потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по виду предпринимательской деятельности, в отношении которого применяется патентная система налогообложения. В законе субъекта РФ указываются величина потенциально возможного к получению дохода для определения размера стоимости патента. Размер потенциального дохода устанавливается на один календарный год.

Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный год. Если патент выдан на срок менее календарного года, налоговым периодом признается срок, на который выдан патент.

Налоговая ставка

Налоговая ставка в общем случае устанавливается в размере 6%. Ставка 0% применяется в отношении видов деятельности, по которым действуют так называемые налоговые каникулы.

Порядок исчисления налога

Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

В случае получения индивидуальным предпринимателем патента на срок менее двенадцати месяцев стоимость патента рассчитывается по формуле:

$$\text{ПД} \cdot 6\% \cdot \text{К}/12,$$

где ПД – потенциально возможный к получению доход;

6% – налоговая ставка;

К – количество месяцев срока, на который выдан патент.

Порядок и сроки уплаты налога

Налогоплательщики производят уплату налога по месту постановки на учет в налоговом органе в следующие сроки:

1) если патент получен на срок до шести месяцев – в размере полной суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента;

2) если патент получен на срок от шести месяцев до календарного года – в размере одной трети суммы налога в срок не позднее девяноста календарных дней после начала действия патента.

Налоговая декларация

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

Порядок оплаты патента:

- если патент получен на срок менее 6 месяцев, его оплата производится в размере полной суммы стоимости патента в срок не позднее двадцати пяти календарных дней после начала его действия;
- если патент получен на срок от 6 месяцев, оплата его производится в два этапа: $1/3$ в срок не позднее двадцати пяти календарных дней после начала действия патента, остальные $2/3$ в срок не позднее тридцати календарных дней до дня окончания действия патента.

Обратите внимание! Стоимость патента не уменьшается на страховые взносы во внебюджетные фонды.

В течение 2014–2018 гг. установлены следующие льготные тарифы страховых взносов для наемных работников (за исключением розничной

торговли, услуг общественного питания и сдачи в аренду жилых и нежилых помещений):

- Пенсионный фонд Российской Федерации – 20%;
- Фонд социального страхования Российской Федерации – 0%;
- Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 0%.

Таким образом, для определенных видов деятельности, при применении патента у ИП, производящего выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, размер страховых взносов с этих выплат составляет 20%.

Обратите внимание! Пониженные ставки касаются только начисления взносов с выплат физлицам. Ставки взносов «за самих себя» не зависят от системы налогообложения ИП.

Отчетность

Налоговые декларации по ПСН не сдаются. Однако если одновременно применяется еще и УСН или ЕСХН, декларации надо сдавать, даже если выручка есть только от деятельности по патенту. Просто декларации будут нулевыми.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Казалось бы, после того как вы тщательно изучили налоговое законодательство и научились применять его на практике, можно успокоиться и быть уверенными, что вы защищены от налоговых правонарушений и можете планировать свой бизнес. К сожалению, число налоговых законов в стране неизменно растет, а правила игры при этом усложняются. Россия в этом не одинока. Стран с простым и понятным налоговым законодательством в мире практически нет.

Законы в налоговой сфере меняются так часто, что уследить за ними довольно сложно. По мере изменения указанных и иных условий налоговая система перестает отвечать предъявляемым к ней требованиям, вступает в противоречие с объективными условиями развития народного хозяйства. Наиболее часто меняются такие элементы налогообложения, как налоговые льготы и налоговые ставки.

Налоговый кодекс РФ – это основной документ, регулирующий налоговые отношения. Причем не обязательно его изучать «от корки до корки». Достаточно лишь тех его глав, которые касаются деятельности организации. Так, например, если компания не платит водный налог, то при ведении налогового учета знать положения гл. 25.2 «Водный налог» вовсе не обязательно. Но знать изменения, касающиеся именно вашего налогового учета, конечно, необходимо.

В субъектах Федерации и на местном уровне нет другого выхода, кроме как принимать отдельные акты или прописать в одном законе. Регионы имеют определенную компетенцию: например, понижать ставку либо предоставлять отдельные льготы, потому что это их источник доходов.

В области налогового законодательства на федеральном уровне запланированы, например, такие изменения: повышение обязательных страховых

взносов в ФОМС; возрастание общей налоговой ставки; пересмотр и систематизация налоговых льгот.

Необходимо постоянно следить за изменениями налогового законодательства на всех уровнях, своевременно внося поправки в налоговый учет и налоговое планирование вашего бизнеса.

ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

Раздел 1

1. Перечислите общие положения по НДС (понятие добавленной стоимости, история возникновения и применения НДС), определите его экономическую сущность.
2. Назовите категории плательщиков НДС.
3. Назовите объект обложения НДС.
4. Назовите налоговые ставки, применяемые при исчислении НДС.
5. Изложите порядок и условия освобождения от уплаты НДС.
6. Налоговые вычеты по НДС: условия и порядок применения.
7. Налоговый период, установленный для НДС.
8. Изложите порядок и условия определения места реализации товаров (работ, услуг) для целей исчисления и уплаты НДС.
9. Налоговая база и момент определения налоговой базы.
10. Расчет суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет.
11. Сроки уплаты НДС.
12. Охарактеризуйте плательщиков акцизов.
13. Приведите понятие подакцизных товаров.
14. Что является объектом налогообложения акцизами?
15. Укажите особенности определения налоговой базы по акцизам в зависимости от видов подакцизных товаров.
16. Укажите порядок применения налоговых вычетов по акцизам.
17. Приведите общую характеристику ставок по акцизам.
18. Охарактеризуйте порядок применения (расчета) различных ставок по акцизам.
19. Охарактеризуйте общий порядок начисления акцизов
20. Перечислите объекты налогообложения НДС/НДФЛ.
21. Какие виды ставок используются при исчислении НДС/НДФЛ?

22. Каков порядок исчисления НДФЛ?
23. Как определяется налоговая база по НДФЛ?
24. Каковы сроки уплаты НДФЛ?
25. Что не признается доходами для целей исчисления НДФЛ?
26. Что относится к налоговым вычетам по НДФЛ?
27. Что относится к стандартным налоговым вычетам по НДФЛ?
28. Кто признается плательщиком налога и кто производит исчисление и уплату налога?
29. Перечислите состав плательщиков налога на прибыль организаций.
30. Каков порядок исчисления налога на прибыль?
31. Назовите ставки налога на прибыль.
32. Перечислите данные, необходимые для расчета налоговой базы по налогу на прибыль.
33. Что такое нормируемые расходы? Приведите примеры.
34. В какие сроки и каким образом происходит уплата налога на прибыль?
35. Какие методы используются для определения доходов и расходов с целью исчисления налога на прибыль?
36. Перечислите основные показатели, необходимые для исчисления налоговой базы по налогу на прибыль организаций.
37. Приведите примеры расходов, не учитываемых для целей исчисления налога на прибыль.
38. Приведите примеры доходов от реализации и расходов по реализации.
39. Приведите примеры внереализационных доходов и расходов.
40. Кто является плательщиком НДС?
41. Что является объектом обложения НДС?
42. Каковы особенности формирования налоговой базы по НДС?

43. Каковы способы оценки стоимости добытых полезных ископаемых используют в России?

44. Виды ставок НДС.

45. Каков порядок и сроки уплаты НДС?

46. Кто является плательщиком водного налога?

47. Что является объектом обложения водным налогом?

49. Какие виды водопользования не являются объектами обложения водным налогом?

50. Как определяется налоговая база по водному налогу, если в отношении водного объекта установлены разные налоговые ставки?

51. Как определяется налоговая база при заборе воды?

52. Как определяется налоговая база по водному налогу при использовании акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях?

53. Как определяется налоговая база при использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики?

54. Как определяется налоговая база при использовании водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях?

55. Какова продолжительность налогового периода по водному налогу?

56. Существует ли различие между размерами налоговых ставок, установленных для исчисления сумм налога при заборе воды из поверхностных и подземных водных объектов?

57. В каком размере устанавливаются налоговые ставки при заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования?

58. Каков порядок расчета сумм налога?

59. Кто является плательщиком сбора за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов?

60. Что является объектом обложения сбором за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов?

61. Какие виды пользования объектами животного мира или объектами водных биологических ресурсов не облагаются сбором?

62. В каких случаях ставки сбора устанавливаются в размере 0 руб.?

63. Каким критериям должны отвечать организации, чтобы иметь право применять ставку сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов в размере 15% ставок сборов, установленных НК РФ?

64. Когда ставки сбора за пользование объектами животного мира снижаются на 50%?

65. Каков порядок исчисления сбора за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов?

66. Дайте определение понятия «государственная пошлина».

67. Что такое юридически значимые действия и какие из них вы знаете?

68. Как формируется ставка государственной пошлины?

69. Как определяется размер государственной пошлины?

70. Кто является плательщиками страховых взносов в государственные внебюджетные фонды?

71. Что является объектом обложения страховыми взносами, подлежащими уплате в государственные внебюджетных фонды работодателями?

72. Какие выплаты не включаются в облагаемую базу при исчислении страховых взносов, подлежащих уплате в государственные внебюджетных фонды работодателями.

73. Каковы отличительные особенности порядка исчисления и уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование индивидуальными предпринимателями?

74. Каковы отличительные особенности порядка исчисления и уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством?

75. Какие обязанности несут страхователи по исчислению и уплате страховых взносов на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

Раздел 2

1. Что является объектом налогообложения налога на имущество организаций?

2. Укажите плательщиков налога на имущество организаций.

3. Укажите две различные базы по налогу на имущество организаций и поясните, в каких случаях они используются.

4. По каким ставкам исчисляется налог на имущество организаций?

5. Какие льготы предусмотрены налоговым законодательством по налогу на имущество организаций?

6. Как рассчитывается средняя и среднегодовая стоимость имущества?

7. Приведите порядок исчисления налога на имущество организаций и авансовых платежей по налогу.

8. Приведите порядок расчета налога на имущество организаций.

9. Кто является плательщиком налога на игорный бизнес?

10. Налог на игорный бизнес является федеральным или региональным?

11. Как формируется налоговая база при расчете налога на игорный бизнес?

12. Какие существуют объекты налогообложения по налогу на игорный бизнес?

13. Укажите налоговый период по налогу на игорный бизнес.

14. Существуют ли льготы по уплате налога на игорный бизнес?

15. Как исчисляется сумма налога на игорный бизнес, если объект налогообложения приобретает или выбывает в течение налогового периода?

16. Какие права предоставлены законодательным (представительным) органам субъектов РФ при установлении транспортного налога?

17. Что является объектом обложения транспортным налогом?

18. Какие транспортные средства не являются объектами налогообложения транспортным налогом?

19. Как определяется налоговая база по транспортному налогу?

20. Каковы ставки транспортного налога? Кто их устанавливает?

21. В каком порядке исчисляется и уплачивается транспортный налог?

22. Какие периоды признаны отчетными и налоговым для транспортного налога?

23. Кто является плательщиком земельного налога?

24. Являются ли арендаторы плательщиками земельного налога?

25. Какие элементы налогообложения по земельному налогу вправе устанавливать представительные органы власти муниципального образования?

26. Как исчисляется сумма земельного налога по истечении налогового периода?

27. Что является налоговым периодом и отчетными периодами по земельному налогу?

28. Допускается ли установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категории земель?

29. Какие организации освобождены от уплаты земельного налога?

Раздел 3

1. Какие налоги не уплачивают организации и индивидуальные предприниматели при применении УСН?

2. Каковы требования для применения УСН и одинаковы ли они для организаций и индивидуальных предпринимателей?

3. Что выступает объектом налогообложения при применении УСН и каковы налоговые ставки?

4. Какие расходы учитываются при расчете единого налога по УСН?

5. Какие периоды признаны отчетными периодами и какой – налоговым?

6. Что такое минимальный налог и в каких случаях обязательна его уплата?
7. При каких видах деятельности невозможно применение УСН?
8. Приведите порядок расчета единого налога при применении УСН, Доходы.
9. Приведите порядок расчета единого налога при применении УСН, Доходы минус расходы.
10. Какие виды деятельности облагаются ЕНВД?
11. Каковы условия перехода на систему налогообложения в виде ЕНВД?
12. Что такое вмененный доход и как он определяется?
13. Какой орган власти вправе ввести единый налог на вмененный доход?
14. Определите налоговый период и налоговую ставку по ЕНВД.
15. Приведите порядок расчета ЕНВД.
16. Перечислите налогоплательщиков патентной системы налогообложения.
17. Объект налогообложения при применении патентной системы.
18. Налоговая база для расчета стоимости патента
19. Налоговая ставка для расчета стоимости патента
20. Налоговый период при патентной системе.
21. Порядок исчисления и сроки уплаты стоимости патента.

ЛИТЕРАТУРА

Нормативно-правовые акты

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.11.2017). – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 11.12.2017).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 27.11.2017). – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 11.12.2017).

3. Федеральный закон от 24.07.1998 № 125-ФЗ (ред. от 29.07.2017) «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний». – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19559/ (дата обращения: 11.12.2017).

Специальная литература

1. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / Т. Е. Гварлиане [и др.] ; ред. Т. Е. Гварлиане ; Министерство образования и науки Российской Федерации, Сочинский государственный университет. – 2-е изд., перераб. и доп. – Сочи : ИП Кривлякин, 2012. – 184 с.

2. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение : учебник для бакалавров / В. Г. Пансков ; Финансовый университет при Правительстве РФ. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2012. – 368 с. – (Бакалавр. Базовый курс).

3. Скворцов О. В. Налоги и налогообложение. Практикум : учеб. пособие / О. В. Скворцов. – 11-е изд., испр. – М. : Академия, 2015. – 202 с. : табл. – (Профессиональное образование. Экономика и управление).

ГЛОССАРИЙ

Адвалорная (процентная) ставка – ставка, начисляемая в процентах к налоговой базе в стоимостном выражении.

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

Авансовые платежи – предварительные платежи по налогу, уплачиваемые по итогам отчетных периодов по налогу.

Акциз – косвенный налог, являющийся обязательным для взимания на всей территории государства и устанавливаемый на товары массового потребления.

Арендная плата – вид платежа за имущество, предоставленное на условиях аренды.

Базовая доходность – условная месячная доходность в стоимостном выражении на единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода.

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

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) – сумма, которая определяется либо по мере оплаты (при безналичных расчетах – по поступлении средств за товары (работы, услуги) на счета в учреждениях банка, а при расчетах наличными деньгами – по поступлении средств в кассу),

либо при отгрузке товаров (выполнения работ, оказания услуг) и предъявлении покупателю (заказчику) расчетных документов. Метод определения выручки от реализации товаров (работ, услуг) устанавливается организацией при принятии учетной политики для целей налогообложения.

Декларация о доходах – официальное заявление налогоплательщика о полученных им за истекший период доходах, имуществе и распространяющихся на него налоговых льготах и пр.

Дивиденды – доход, периодически (ежегодно) выплачиваемый акционерам на каждую акцию из чистой прибыли организации.

Документально подтвержденные расходы – затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

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

Залог имущества – имущество, находящееся в собственности налогоплательщика и предоставленное им налоговым органом в качестве гарантии выполнения обязательства по уплате налога и сбора.

Игорный бизнес – предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями доходов в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр и (или) пари, не являющаяся реализацией товаров (имущественных прав), работ или услуг.

Игровое поле – специальное место на игровом столе, оборудованное в соответствии с правилами азартной игры, где проводится азартная игра с любым количеством участников азартной игры и только с одним работником организатора азартной игры, участвующим в указанной игре.

Имущество – виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

Киоск – строение, которое не имеет торгового зала и рассчитано на одно рабочее место продавца.

Корректирующие коэффициенты базовой доходности – коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного условия на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход, а именно: **К1** – устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор; **К2** – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности, площадь информационного поля электронных табло, площадь информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, площадь информационного поля наружной рекламы с автоматической сменой изображения, количество автобусов любых типов, трамваев, троллейбусов, легковых и грузовых автомобилей, прицепов, полуприцепов и прицепов-ропусков, речных судов, используемых для распространения и (или) размещения рекламы, и иные особенности.

Лицензия – официальное разрешение государственных или муниципальных органов управления на изготовление той или иной продукции, осуществление вида хозяйственной, производственной или иной деятельности.

Льгота – частичное освобождение от выполнения определенных обязанностей, а также предоставление определенных преимуществ, например налоговая льгота.

Магазин – специально оборудованное здание (его часть), предназначенное для продажи товаров и оказания услуг покупателям и обеспеченное торговыми, подсобными, административно-бытовыми помещениями, а также помещениями для приема, хранения товаров и подготовки их к продаже.

Максимальная розничная цена пачки табачных изделий – цена, выше которой единица потребительской упаковки (пачка) табачных изделий не может быть реализована потребителям предприятиями розничной торговли, общественного питания, сферы услуг, а также индивидуальными предпринимателями.

Марка (наименование) табачных изделий – ассортиментная позиция табачных изделий, отличающаяся от других марок (наименований) одним или несколькими из следующих признаков – индивидуализированным обозначением (названием), присвоенным производителем или лицензиаром, рецептурой, размерами, наличием или отсутствием фильтра, упаковкой.

Материальная выгода представляет собой особый вид доходов, получаемый налогоплательщиком – физическим лицом, в виде экономии затрат. Виды материальной выгоды перечислены в ст. 212 НК РФ.

Материальные расходы – затраты организации на приобретение товарно-материальных ценностей, используемых в процессах производства или реализации товаров (работ, услуг).

Международные перевозки товаров – перевозки товаров морскими, речными судами, судами смешанного (река – море) плавания, воздушными судами, железнодорожным транспортом и автотранспортными средствами, при которых пункт отправления или пункт назначения товаров расположен за пределами территории Российской Федерации.

МРОТ – минимальный размер оплаты труда, применяемый для регулирования оплаты труда, расчета размеров пособий по нетрудоспособности, беременности и родам и для других целей социального страхования. Регионы вправе установить МРОТ выше принятого на федеральном уровне.

Периодическое печатное издание – газета, журнал, альманах, бюллетень, иное издание, имеющее постоянное название, текущий номер и выходящее в свет не реже одного раза в год.

Периодическое печатное издание рекламного характера – периодическое печатное издание, в котором реклама превышает 40% объема одного номера издания.

Площадь зала обслуживания посетителей – площадь специально оборудованных помещений (открытых площадок) объекта организации общественного питания, предназначенных для потребления готовой кулинарной продукции, кондитерских изделий и (или) покупных товаров, а также для проведения досуга, определяемая на основании инвентаризационных и правоустанавливающих документов.

Площадь торгового зала – часть магазина, павильона (открытой площадки), занятая оборудованием, предназначенным для выкладки, демонстрации товаров, проведения денежных расчетов и обслуживания покупателей, площадь контрольно-кассовых узлов и кассовых кабин, площадь рабочих мест обслуживающего персонала, а также площадь проходов для покупателей.

Постоянное представительство – филиал, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое постоянное место регулярного осуществления деятельности, связанное с разработкой природных ресурсов, проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию оборудования, продажей продукции с расположенных на территории РФ и принадлежащих иностранному юридическому лицу или арендуемых им складов, оказанием услуг

и осуществлением иных видов деятельности по извлечению дохода на территории РФ или за границей, а также организации и физические лица, уполномоченные иностранными юридическими лицами осуществлять представительские функции в РФ.

Представительские расходы – расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества.

Работа – деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц.

Расходы – обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Расходы на рекламу – затраты на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках.

Расходы на оплату труда – затраты организации, связанные с любыми выплатами в пользу работника, а также с уплатой взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское обеспечение.

Реализация – переход права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказание услуг.

Резиденты – налогоплательщики (граждане РФ, граждане других государств, лица без гражданства), как имеющие, так и не имеющие постоянного местожительства в РФ, находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Доходы резидентов данной страны (полученные как на территории страны, так и за ее пределами) подлежат обложению налогами в этой стране.

Сельскохозяйственные товаропроизводители – организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную

продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку и реализующие эту продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70%, а также сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, сбытовые (торговые), снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие), у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70%.

Счет-фактура – документ, служащий основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг) имущественных прав (включая комиссионера, агента, которые осуществляют реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени) сумм налога к вычету в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах.

Твердая (специфическая) налоговая ставка – это ставка, которая устанавливается в фиксированной сумме на единицу обложения.

Товар – любое имущество, реализуемое или предназначенное для реализации.

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

Финансовый результат – своеобразный итог финансово-хозяйственной деятельности предприятия, выраженный в денежной форме.