

Автономная некоммерческая организация
высшего образования
«Институт непрерывного образования»

КУРС ЛЕКЦИЙ
для бакалавров по дисциплине
НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Составитель:
доц., к.э.н. Бодрова Е.Е.

2018 г.

СОДЕРЖАНИЕ

| | |
|---|-----|
| Тема 1. Теоретические основы налогообложения. | 3 |
| 1.1. Сущность налогов как финансово-экономической категории | 3 |
| 1.2. Элементы налога | 9 |
| 1.3. Налоговое обязательство и налоговые правонарушения | 13 |
| Тема 2. Налоговая политика и налоговая система государства. | 20 |
| 2.1. Налоговая политика: понятие и сущность | 20 |
| 2.2. Налоговая система Российской Федерации | 24 |
| 2.3. Состав и структура органов управления налоговой системой РФ | 31 |
| Тема 3. Налогообложение юридических и физических лиц | 37 |
| 3.1. Плательщики, порядок исчисления и сроки уплаты налога | 37 |
| 3.2. Косвенные налоги | 41 |
| 3.3. Налогообложение юридических лиц. | 56 |
| 3.4. Налогообложение физических лиц. | 94 |
| 3.5. Налогообложение юридических и физических лиц. | 117 |
| Список источников | 138 |
| ПРИЛОЖЕНИЕ 1. Региональные льготы по налогу на имущество физических лиц | 139 |
| ПРИЛОЖЕНИЕ 2. Пониженные тарифы по ОПС, ОСС, ОМС для отдельных категорий плательщиков, производящих выплаты физическим лицам, на 2018 год | 141 |
| ПРИЛОЖЕНИЕ 3. Размер страховых взносов для самозанятой категории плательщиков | 145 |

ТЕМА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.

1.1. Сущность налогов как финансово-экономической категории

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

Налоги появились с разделением общества на классы и возникновением государства, как взносы граждан, необходимые для содержания публичной власти. Государству для выполнения своих функций необходимы финансовые средства, которые оно и получает через систему налогообложения. Управление экономикой, оборона, суд, таможня, охрана порядка, бесплатное медицинское обслуживание и образование - вот далеко не полный перечень тех направлений расходов бюджета страны, для финансирования которых необходимо собирать налоги. Таким образом, со времени возникновения государства налоги стали необходимой частью экономических отношений.

Основными свойствами налогов являются их обязательность и безэквивалентность. Первое свойство связано с тем, что государство изымает определенную часть дохода налогоплательщика в виде обязательного взноса, в порядке общественного принуждения, а второе свидетельствует о том, что уплата налогов не сопровождается прямым встречным исполнением со стороны государства каких-либо обязательств или оказанием услуг.

От налогов следует отличать сборы. **Сбор** – обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в интересах плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Характерными чертами сбора являются: обязательность и оказание государственными или иными органами в интересах плательщиков услуги (юридически значимых действий). К таким услугам, например, относятся: регистрация предприятия, выдача лицензии.

Налоговая система – совокупность налогов, установленных законодательной властью и взимаемых исполнительными органами, а также методы и принципы построения налогов.

Налоговая система включает различные виды налогов. В основу их классификации положены разные признаки.

Классификация налогов – это группировка законодательно установленных налогов, сборов и других платежей, обусловленная целями и задачами их систематизации и сопоставления. В основу систематизации могут быть положены методы исчисления и взимания, распределения налогов по звеньям бюджетной системы, характер применяемых налоговых ставок, налоговых льгот и другие критерии.

Наиболее часто в современной теории и практики налогообложения налоги классифицируются по следующим признакам:

- по субъекту налогообложения;
- по сфере использования налоговых поступлений;
- по способу зачисления налоговых поступлений;
- по экономическому содержанию объекта налогообложения;
- по форме уплаты;
- по способу взимания;
- по уровню государственных структур, устанавливающих налоги;
- по источнику уплаты;
- по способу установления налоговых обязательств;
- по форме налогообложения;
- по методу установления ставок;
- по периодичности уплаты.

Классификация налогов по субъекту налогообложения:

- налоги с физических лиц – это те, которые уплачивают только физические лица;
- налоги с юридических лиц – уплачивают только юридические лица;
- смешанные налоги могут уплачивать как физические, так и юридические лица.

Классификация налогов по сфере использования налоговых поступлений:

– налоги общего назначения – обязательные платежи, которые поступают в государственный бюджет; они не имеют конкретного назначения, расходуются на проведение общегосударственных мероприятий и могут быть использованными для покрытия любых затрат государства или местных бюджетов;

– специальные (целевые) налоги – обязательные платежи, которые взимаются в специальные фонды и могут быть использованы только по целевому назначению для финансирования отдельных ранее определенных мероприятий;

– смешанные налоги – обязательные платежи, которые могут использоваться как для покрытия разнообразных затрат государства или местных бюджетов, так и для финансирования конкретных ранее определенных мероприятий.

Классификация налогов по способу зачисления налоговых поступлений:

– собственные (закрепленные) – обязательные платежи, которые на длительное время полностью или частично закреплены в качестве источника доходов конкретного бюджета;

– регулируемые – обязательные платежи, которые частично распределены между бюджетами разных уровней.

Классификация налогов по экономическому содержанию объекта налогообложения:

– налоги на доход и прибыль – обязательные платежи, которые взимаются с доходов или прибыли физических и юридических лиц;

– имущественные налоги – обязательные платежи, которые взимаются вследствие наличия конкретного вида имущества, которое находится в частной, коллективной или государственной формах собственности плательщиков;

– ресурсные налоги или налоговый платеж рентного характера – обязательные платежи, которые взимаются вследствие использования природных ресурсов страны;

–налоги на потребление – обязательные платежи, которые взимаются в процессе потребления товаров, работ, услуг, при этом их уплата зависит не от результатов финансово-хозяйственной деятельности, а от размеров потребления.

–**Классификация налогов по форме уплаты:**

- наличные – налоги, уплачиваемые в налично-денежной форме расчетов;
- безналичные – налоги, уплачиваемые в безналичной форме расчетов;
- в натуральной форме.

Классификация налогов по способу взимания:

– кадастровые – налоги, размер которых устанавливается на основе специального реестра – кадастра, содержащего классификацию объекта налога по каким-либо признакам;

– по декларации – налоги, окончательная сумма которых определяется по итогам налогового периода, на основе налоговой декларации;

– взимаемые у источника выплаты – налоги, которые уплачиваются в момент получения собственником дохода.

Классификация налогов по уровню государственных структур их устанавливающих:

– общегосударственные (центральные) налоги – обязательные платежи, которые устанавливаются наивысшими органами власти в государстве и являются обязательными к уплате по единым ставкам на всей территории страны;

– местные налоги и сборы – платежи, которые устанавливаются местными органами власти и являются обязательными к уплате по установленным ставкам только на определенной территории; местные налоги и сборы поступают только в местные бюджеты.

Классификация налогов по источнику уплаты:

- налоги, которые выплачиваются с дохода или из выручки от продажи;
- налоги, которые выплачиваются исходя из финансового результата (с прибыли);
- налоги, которые включаются в валовые расходы и себестоимость;
- налоги, которые выплачиваются из заработной платы.

Классификация налогов по способу установления налоговых обязательств:

– раскладные (раскладочные) налоги – обязательные платежи, которые определяются как распределение общей суммы на определенное количество плательщиков (подушные налоги); такие налоги достаточно широко применялись на ранней стадии развития налогообложения; в настоящее время раскладные налоги используются редко, в основном в местном налогообложении;

– окладные (квотарные, долевые, количественные) налоги – обязательные платежи, которые взимаются по определенным ставкам от четко обозначенного объекта налогообложения.

Классификация налогов по форме налогообложения:

– прямые налоги – обязательные платежи, которые непосредственно связаны с результатом хозяйственно-финансовой деятельности, оборотом капитала, увеличением стоимости имущества, ростом рентной составляющей;

– косвенные налоги – обязательные платежи, которые являются надбавкой к цене или определяются в зависимости от размера добавленной стоимости, оборота или объемов продаж товаров, работ, услуг.

Классификация налогов по виду налоговых ставок:

– регрессивные – с увеличением размера налоговой базы ставка налога уменьшается;

– прогрессивные – с увеличением размера налоговой базы ставка налога увеличивается. При этом прогрессия может иметь следующие разновидности:

– пропорциональные – устанавливается стабильная процентная ставка независимо от количественной величины базы налогообложения (например, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль предприятий и др.);

– твердые – устанавливаются в абсолютных суммах (например, единый налог для физических лиц – предпринимателей);

– кратные суммы (в необлагаемых минимумах доходов граждан или в минимальных зарплатах).

Классификация налогов по периодичности уплаты:

– регулярные (или периодически-календарные) налоги;

– разовые (или срочные) налоги, которые уплачиваются разово к конкретному сроку, определенному нормативными актами.

Выделенные классификационные признаки и группы налогов и сборов (обязательных платежей) дают возможность более полно их характеризовать и проводить анализ, получать оперативную информацию о состоянии налоговых процессов, выявлять негативные стороны налоговой техники и исправлять их.

Способ взимания налога. В налоговой политике существуют три способа взимания налогов:

– кадастровый;

– изъятие налога до получения владельцем дохода (у источника);

– изъятие налога после получения дохода (владельцем по декларации).

Кадастр – это реестр, содержащий перечень типичных объектов (земли, доходов), классифицируемых по внешним признакам. Он устанавливает среднюю доходность объекта обложения. К внешним признакам относятся, например, при земельном налоге размер участка, количество скота и др.

Изъятие налога до получения владельцем дохода (у источника) исчисляется и удерживается бухгалтерией того юридического лица, который выплачивает доход субъекту налога. Таким путем взимается подоходный налог с заработной платы.

Изъятие налога после получения дохода (владельцем по декларации) предусматривает подачу налогоплательщиком в налоговые органы декларации о полученных доходах.

Принципы налогообложения. В экономической литературе рассматриваются разные принципы построения системы налогообложения.

Впервые принципы налогообложения сформулировал Адам Смит. В своем классическом сочинении он назвал четыре основных принципа, которые детализировались и получали разную интерпретацию в более поздних трудах многих экономистов (рисунок 1):

- принцип справедливости – налог должен собираться со всех налогоплательщиков постоянно, т.е. «каждый гражданин обязан платить налоги сообразно своему достатку»;
- принцип определенности – обложение налогами должно быть строго фиксированным, а не произвольным;
- принцип удобства для налогоплательщика – взимание налога не должно причинять плателъщику неудобства по условиям места и времени;
- принцип экономичности взимания – издержки по изъятию налогов должны быть меньше, чем сумма самих налогов.



Рисунок 1. Принципы налогообложения по Адаму Смиту

Дальнейшему развитию идей А. Смита, их адаптации к современному социально-экономическому положению России и задачам государственной финансовой политики концептуально будут соответствовать следующие основные принципы построения эффективной системы налогообложения.

1. Принцип обязательности. Этот принцип подразумевает обязательность, принудительность и неотвратимость уплаты налогов (затруднения для уклонения от уплаты налогов, минимизация теневой экономики). Должна действовать формула «О налогах не договариваются».

2. Принцип равенства, согласно которому распределение налогового бремени должно быть равным.

Существуют два подхода к практической реализации данного принципа. Первый основан на условиях выгоды налогоплательщиков, т.е. уплачиваемые налоги должны соответствовать выгодам, которые налогоплательщики получают от услуг государства. Следовательно, равенство налогообложения увязывается со структурой расходов бюджета.

Второй подход основан на условиях платежеспособности. При этом система налогообложения не привязывается к целевому расходованию бюджетных средств, а каждый налогоплательщик должен внести долю в зависимости от своей платежеспособности.

Практически налоговые системы стран с развитой экономикой построены на разных комбинациях обоих рассматриваемых подходов.

3. Принцип определенности. Имеется в виду, что нормативными правовыми актами до начала налогового периода должны быть определены правила исполнения обязанностей налогоплательщиков по уплате налогов и сборов.

4. Принцип экономичности. Система налогообложения должна быть экономичной, или продуктивной. Некоторые исследования показали, что система будет непродуктивной, если издержки по взиманию налогов превышают 7% величины налоговых поступлений.

5. Принцип пропорциональности. Предполагается установление лимита налогового бремени по отношению к ВВП.

6. Принцип подвижности (эластичности). Подразумевается способность налоговой системы к быстрому расширению в случае чрезвычайных дополнительных расходов государства или, наоборот, к сокращению при наличии возможностей государства и целей его социально-экономической (бюджетно-налоговой) политики.

7. Принцип стабильности. Имеется в виду стабильность действующей налоговой системы во времени, сочетаемая с периодической изменчивостью, реформированием (в экономически развитых странах нормальным интервалом считается три-пять лет).

8. Принцип оптимальности. Данный принцип подразумевает оптимальный (с точки зрения реализации фискальной функции налогов, создания предпосылок экономического роста, достижения социальной справедливости, проведения природоохранных мероприятий и др.) выбор источника и объекта налогообложения.

9. Принцип единства. Единство предполагает действие налоговой системы на всей территории страны и для всех юридических и физических лиц. При этом реализация данного принципа зависит от организационно-правовых форм предприятий, вида деятельности, права на получение законных льгот, наличия нрав нижестоящих органов власти по установлению, снижению, увеличению или отмене налогов.

10. Принцип справедливости.

11. Принцип удобства взимания налога. Согласно данному принципу взимание налога не должно причинять гражданам неудобства по условиям места и времени. Речь идет не только об удобствах внесения налогов физическими лицами. Современная интерпретация этого введенного в экономическую науку А. Смитом принципа означает поиск решения проблем рационального распределения налогов между категориями плательщиков, территориальное обеспечение бюджетов за счет своевременного поступления налогов, решение социальных задач и т.д.

Сформулированные принципы характеризуют в известном смысле идеальную налоговую систему, некий образец, эталон, к которому следует стремиться. Реальность, состояние экономики и финансовое положение, интересы существующих политических сил, складывающаяся конъюнктура вносят определенные коррективы в эту модель.

Функции налогов. Налоги призваны не только наполнять казну страны средствами (фискальная функция), но и выполнять и другие важнейших функций (см. рисунок 2):

- регулирующая (экономическая);
- распределительная (социальная);
- контрольная.



Рисунок 2 – Функции налогов

Налоги являются важнейшими финансовыми поступлениями в государственный бюджет, и в этом состоит фискальная функция налогов. В нашей стране более 80% доходов бюджета дают следующие налоги: налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, налог на доходы физических лиц, ресурсные платежи, таможенные пошлины и акцизы. Помимо фискальной функции, налоги используются государством как средство регулирования экономики путем увеличения или уменьшения общего налогового бремени для целевого воздействия на отдельные категории налогоплательщиков или виды деятельности через установление налоговых льгот, снижение налоговых ставок и др. Эти меры оказывают влияние на изменение структуры и темпов развития производства. Налоги в значительной степени определяют величину затрат на производство продукции и прибыль предприятий. Рост налогов снижает покупательную способность населения и, таким образом, определяет уровень его жизни.

Третья функция заключается в том, что посредством налогов государство изымает часть доходов организаций и физических лиц, концентрирует эти средства в государственном бюджете, а затем направляет их на реализацию экономических и социальных программ.

Контрольная функция налогов позволяет государству учитывать доходы организаций и физических лиц, движение финансовых потоков и на этой основе разрабатывать рекомендации по совершенствованию системы налогообложения, выявлять случаи неполной или несвоевременной уплаты налогов.

1.2. Элементы налога

В законе о каждом налоге должен содержаться исчерпывающий набор элементов, который позволил бы конкретно выявить:

- обязанное лицо, размер обязательства, порядок его исполнения;
- границы требований государства в отношении имущества плательщика

Налог – сложная система отношений, включающая в себя ряд взаимодействующих составляющих, каждое из которых имеет самостоятельное юридическое значение. Эти составляющие называют элементами налога (налогового обязательства).

Только при наличии полной совокупности элементов обязанность по уплате налога может считаться установленной!

Хотя содержание налогов различно и число их велико, слагаемые налоговых формул - элементы налога - имеют универсальное значение. Налоговое право требует, чтобы все элементы каждого налога были определены и зафиксированы законодательством. Налог считается установленным лишь в том случае, когда определены элементы налогообложения.

Возможно разделение элементов налогового обязательства на три группы:

- основные (обязательные) элементы налога
- факультативные элементы
- дополнительные элементы.

Основные (обязательные) элементы налога. Согласно российскому законодательству налог считается установленным лишь в том случае, когда определены следующие элементы налогообложения:

- налогоплательщики

- объект налогообложения
- налоговая база
- налоговая ставка
- порядок исчисления налога
- порядок уплаты налога
- сроки уплаты налога.

Факультативные элементы налога (не являются обязательными, но могут быть определены законодательным актом)

Представительные органы власти субъектов РФ (местного самоуправления), устанавливая региональные (местные) налоги и сборы, определяют в нормативных правовых актах как основные, так и факультативные элементы налогообложения (ст. 12 Кодекса), а именно:

- налоговые льготы;
- налоговая ставка, устанавливаемая в пределах, предусмотренных Кодексом;
- порядок и сроки уплаты налога;
- форма отчетности по этим налогам.

Дополнительные элементы налога не предусмотрены в обязательном порядке для установления налога, но в какой-либо форме должны или присутствуют при установлении налогового обязательства. К данной группе относятся:

- предмет налога;
- масштаб налога;
- единица налога;
- источник налога;
- налоговый оклад;
- получатель налога.

Субъект налога (налогоплательщик) - лицо, на которое возложена юридическая обязанность уплатить налог за счет собственных средств. Налог непременно должен сокращать доходы субъекта обложения

Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и сборы

Налогоплательщик может участвовать в налоговых отношениях через:

- законного представителя (представительство по закону);
- уполномоченного представителя (представительство по доверенности).

Экономические отношения налогоплательщика и государства определяются принципом постоянного местопребывания.

Резиденты имеют постоянное местопребывание в государстве; налогообложению подлежат их доходы, полученные на территории данного государства и за рубежом (полная налоговая обязанность). Необходимое условие – проживание гражданина РФ, иностранца или лица без гражданства на территории России не менее 183 дней в календарном году

Нерезиденты не имеют постоянного местопребывания в государстве; налогообложению подлежат только те их доходы, которые получены в данном государстве (ограниченная налоговая обязанность).

Объект налогообложения - юридические факты (действия, события, состояния), которые обуславливают обязанность субъекта заплатить налог. К ним относятся: совершение оборота по реализации товара, владение имуществом, совершение сделки купли-продажи, вступление в наследство, получение дохода и др.

Предмет налогообложения - это реальные вещи (земля, автомобили, другое имущество) и нематериальные блага (государственная символика, экономические показатели и т. п.), с наличием которых закон связывает возникновение налоговых обязательств.

Предмет обуславливает и предопределяет объект налогообложения.

Необходимость выбора масштаба налогообложения. Чтобы исчислить налог, предмет налога необходимо каким-то образом измерить и произвести его оценку для отражения в бухгалтерском учете. Любая оценка чего-либо требует выбора соответствующего масштаба.

Большинство предметов нельзя непосредственно выразить в каких-либо единицах налогообложения. Для измерения такого предмета сначала выбирают ту или иную физическую характеристику (параметр измерения) из множества возможных, тем самым определяя масштаб налога.

Масштаб налога - установленная законом характеристика (параметр) измерения предмета налога; отражается через экономические (стоимостные) и физические характеристики. Например, при исчислении налога с недвижимости учитывается стоимость недвижимости, которая зависит от ее состояния, места расположения, подведенной инфраструктуры.

Единица налога как элемент налога тесно связана с его масштабом и используется для количественного выражения налоговой базы

Единицей налога следует считать условную единицу принятого масштаба. Так, при обложении земель в искомом качестве выступают один гектар, квадратный метр; при налогообложении добавленной стоимости – один рубль.

Налоговая база - количественное выражение объекта налогообложения. Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Различают базы со стоимостными показателями (сумма дохода), объемно-стоимостными показателями (объем реализованных услуг) и физическими показателями (объем добытого сырья).

Основой для получения фактических показателей налогооблагаемой базы является бухгалтерский учет. В ряде случаев для целей налогообложения возникает необходимость ведения налогового учета

База налога выступает основой для исчисления суммы налогового оклада; именно к ней применяется ставка налога.

Налоговый период это календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате

Налоговый период как элемент налога занимает особое место по двум причинам. С одной стороны, период определяет промежуток времени, в котором у субъекта возникает объект обложения. Эта информация необходима для исчисления размера налога. С другой стороны, с истечением периода связывается срок уплаты налога

Следует различать понятия налоговый период и отчетный период. Иногда они могут совпадать, иногда отчетность представляется несколько раз за налоговый период.

Ставка налога - размер налога на единицу налогообложения.

Классифицируются следующим образом.

1. От способа определения суммы налога:

– равные ставки, когда для каждого плательщика устанавливается равная сумма налога (данный метод более широко применялся в прошлом, когда, например, устанавливалась одинаковая сумма сбора для всех жителей государства), данный метод не учитывает имущественного положения налогоплательщика и применяется в исключительных случаях (например, целевые налоги);

– твердые ставки, когда на каждую единицу обложения определен фиксированный размер налога (например, на тонну нефти);

– процентные ставки, когда с суммы дохода исчисляется определенный процент (например, подоходный налог с физического лица).

2. От степени изменчивости ставки:

– общие ставки (НДС - 18%; с 2019 г. планируется 20%);

– повышенные ставки (данного типа ставки предполагают, что деятельность плательщика характеризуется признаками, дающими государству право взимать с него больше налогов);

– пониженные ставки (НДС – 0% и 10%).

Метод налогообложения - это порядок изменения ставки налога в зависимости от роста налоговой базы. Используют 4 метода:

– равное налогообложение (для каждого плательщика применяется равная сумма налога);

– пропорциональное налогообложение (для каждого плательщика равна ставка налога);

– регрессивное налогообложение (с ростом налоговой базы уменьшается ставка налога);

– прогрессивное налогообложение (с ростом налоговой базы растет ставка налога).

Исчисление налога. Порядок исчисления налога – это совокупность действий налогоплательщика по определению суммы налога, подлежащей уплате в бюджет за налоговый период исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот

В качестве информационного обеспечения по определению суммы налога, подлежащей уплате в бюджет, используются данные бухгалтерского и налогового учета.

Возможно применение различных систем и методов исчисления налога, а также их сочетаний

Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога. Обязанность исчислить сумму налога может быть возложена и на налоговый орган или третье лицо.

Методы исчисления налога.

При взимании налога на доходы физических лиц (НДФЛ):

– по глобальной (германской) системе исчисление налога осуществляется с совокупного дохода независимо от источника дохода налогоплательщика;

– шедулярная (английская) система предусматривает разделение дохода на его составные части (шедулы) в зависимости от источника дохода и каждая часть облагается по отдельности.

Исчисление налога можно осуществлять по двум системам:

- кумулятивная (накопительная) система - предполагает определение суммы налога и его взимание с начала периода нарастающим итогом;
- некумулятивная система - предусматривает обложение налоговой базы по частям, без нарастающего итога.

Уплата налога. Налоговый оклад – это сумма, вносимая плательщиком в бюджет по одному налогу. Бюджет – это основной элемент правильной уплаты налога. Поэтому в случае уплаты налога не в тот бюджет, это квалифицируется как недоимка.

Порядок уплаты налога как элемент закона о налоге предполагает решение следующих вопросов:

- направление платежа (бюджет или внебюджетный фонд);
- средства уплаты налога (в рублевых средствах, валюте);
- механизм платежа (в безналичном или наличном порядке);
- особенности контроля за уплатой налога.

Существуют разные способы уплаты:

- кадастровый;
- у источника дохода, по декларации;
- налог входит в цену товара.

Порядок уплаты налогов и сборов. Уплата налога производится разовой уплатой всей суммы налога либо в ином законодательно установленном порядке.

Подлежащая уплате сумма налога уплачивается (перечисляется) налогоплательщиком или налоговым агентом в установленные сроки.

Уплата производится в наличной или безналичной форме. При отсутствии банка налогоплательщик или налоговый агент, являющиеся физическими лицами, могут уплачивать налоги иным способом (например, через государственную организацию связи)

Конкретный порядок уплаты налога устанавливается законодательством применительно к каждому налогу.

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

Сроки уплаты определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами, декадами, неделями и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти.

При применении нормативных актов следует иметь в виду:

- срок уплаты налога устанавливается и изменяется только актами законодательства о налогах и сборах;
- обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, иначе на налогоплательщика накладываются штрафные санкции;
- изменение срока уплаты налога не отменяет действующей и не создает новой обязанности по уплате налога.

1.3 Налоговое обязательство и налоговые правонарушения

Налоговое обязательство - экономическое отношение, в силу которого налогоплательщик обязан выполнить все необходимые требования по исчислению и

уплате налога, а государство в лице уполномоченных органов вправе требовать от налогоплательщика исполнения этого обязательства.

Обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах. Предприятие вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно.

Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору. Они определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено.

Например, НДФЛ уплачивается по мере выплаты дохода, НДС – не позже 20-го числа месяца, следующего за отчетным, НДС (налог на добычу полезных ископаемых) – не позже 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (ежемесячно), налог на прибыль – позднее срока подачи налоговой декларации (28-го числа).

Кроме налогов, может предусматриваться уплата авансовых платежей, т.е. предварительных платежей по налогу в течение налогового периода. Обязанность по уплате авансовых платежей признается исполненной в порядке, аналогичном для уплаты налога. Так, авансовые платежи предусмотрены по налогу на прибыль, налогу на имущество, при уплате акциза и др.

Обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается с уплатой налога (путем предъявления платежного поручения в банк при достаточном денежном остатке) и (или) сбора. Также она может быть прекращена в связи с ликвидацией организации-налогоплательщика после проведения всех расчетов с бюджетной системой Российской Федерации в соответствии или с возникновением иных обстоятельств, с которыми законодательство о налогах и сборах связывает прекращение обязанности по уплате соответствующего налога или сбора.

Налоговое правонарушение в РФ - противоправное, виновное действие или бездействие, которым не исполняются или ненадлежащим образом исполняются обязанности, нарушаются права и законные интересы участников налоговых отношений и за которые установлена юридическая ответственность.

В зависимости от направленности противоправных деяний различают:

- правонарушения против системы налогов;
- правонарушения против прав и свобод налогоплательщиков;
- правонарушения против исполнения доходной части бюджетов;
- правонарушения против системы гарантий выполнения обязанностей налогоплательщика;
- правонарушения против контрольных функций налоговых органов;
- правонарушения против порядка ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской и налоговой отчетности;
- правонарушения против обязанностей по уплате налогов.

К ответственности за налоговые правонарушения могут быть привлечены как организации, так и физические лица в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом. Физические лица могут быть привлечены к ответственности с шестнадцатилетнего возраста.

Налоговый кодекс РФ различает степень виновности налогоплательщиков за совершение налоговых правонарушений. Так, противоправное деяние может быть совершено умышленно или по неосторожности. Налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействий), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействий). Налоговое правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействий) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействий), хотя должно и могло это осознавать.

Элементы налогового правонарушения.

1. Объект налогового правонарушения: урегулированные и защищенные законом блага и ценности, которым наносится вред противоправными действиями (бездействиями). Его составные части:

- установленный законом порядок исчисления и уплаты налогов и сборов;
- порядок учета налогоплательщиков;
- порядок составления налоговой отчетности.

2. Объективная сторона налогового правонарушения. Противоправное действие (бездействие) субъекта правонарушения, за которое нормами НК установлена ответственность.

3. Субъект налогового правонарушения:

- лица, совершившие правонарушение:
 - а) налогоплательщик;
 - б) плательщик сборов;
 - в) налоговый агент.
- лица, способствующие осуществлению налогового контроля:
 - а) эксперт;
 - б) переводчик;
 - в) специалист

(кредитная организация выступает в качестве особого субъекта правонарушения).

4. Субъективная сторона налогового правонарушения: юридическая вина в форме умысла или неосторожности.

Существуют основания для того, чтобы деяние было квалифицировано как налоговое правонарушение, за которое наступает ответственность.

Основания отнесения деяния к налоговому правонарушению.

1. Нормативное – деяние должно быть соответствующим образом закреплено нормой, определяющей ответственность за совершение данного деяния.

2. Процессуальное – акт уполномоченного органа в наложении конкретного взыскания за конкретное правонарушение.

3. Фактическое – есть деяние конкретного субъекта, нарушающего правовые предписания, охраняемые санкциями.

Виды налоговых правонарушений. Законодательством установлена обязанность налогоплательщиков по постановке на учет в налоговых органах:

– по месту своего нахождения (по месту жительства, если речь идет о физических лицах, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица);

– по месту нахождения обособленных подразделений, а также по месту нахождения принадлежащих налогоплательщику недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению.

В целях обеспечения налогового контроля должностные лица налоговых органов пользуются правом беспрепятственного доступа на территорию или в помещение налогоплательщика.

Нарушение налогоплательщиком срока постановки на учет в налоговом органе при отсутствии признаков налогового правонарушения влечет взыскание штрафа в размере 10 тыс. рублей.

Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 10% от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 тыс. рублей.

Непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета, при отсутствии признаков налогового правонарушения влечет взыскание штрафа в размере 5 тыс. руб. Те же деяния совершенные повторно в течение календарного года влекут взыскание штрафа в размере 20 тыс. руб..

Налоговое законодательство, регулируя общественные отношения, возникающие в связи с уплатой налогов, устанавливая права и обязанности субъектов налоговых отношений, предусматривает применение различных мер государственного принуждения в случаях нарушения субъектами налоговых правоотношений своих обязанностей. Юридическая ответственность — общеправовая категория, которая конкретизируется в отдельных отраслях права.

Порядок уплаты налогов обеспечивается применением финансовой, административной, уголовной и дисциплинарной ответственности, т. е. применяются различные виды юридической ответственности. Для наступления юридической ответственности, в том числе и за нарушение налогового законодательства, необходимо наличие четырех условий:

- противоправного поведения;
- вреда (ущерба);
- причинной связи между противоправным поведением и наступившим вредом (ущербом);
- вины нарушителя установленных правил поведения.

Уголовная ответственность за совершение налоговых правонарушений предусмотрена также в 22 главе Уголовного кодекса — «Преступления в сфере экономики».

Субъектом, т. е. лицом, привлекаемым к уголовной ответственности, может быть только физическое лицо, даже в случаях, когда некое уголовное деяние касается организации. Таким образом, когда речь идет об уголовном преступлении, выражающемся в уклонении от уплаты налогов, к ответственности будут привлекаться конкретные люди,

в частности это могут быть директор или главный бухгалтер, а в определенных случаях — учредители.

Различают три вида деяний, которые образуют состав уголовного преступления в сфере налогов и сборов:

- уклонение от уплаты налогов и сборов;
- неисполнение обязанностей налогового агента;
- сокрытие денег и имущества организации или предпринимателя, за счет которых должно быть произведено взыскание налогов и сборов.

Налоговые санкции (англ. tax sanctions) – меры государственного воздействия, применяемые к нарушителю норм налогового законодательства и влекущие для него определенные неблагоприятные последствия. Посредством определения составов правонарушений, влекущих применение налоговых санкций, и применением этих санкций реализуется налоговая ответственность.



Рисунок 3 – Налоговые санкции

Юридические последствия налоговых санкций зависят от характера налогового правонарушения, что позволяет дифференцировать налоговые санкции на (см. рисунок 3):

- административные санкции – в основном применяется административный штраф, налагаемый начальником (заместителем начальника) налоговой инспекции;
- финансовые санкции – меры государственно-принудительного материального воздействия в виде взыскания в обязательном порядке с нарушителя денежных средств в размерах, установленных законодательством;
- уголовные санкции – применяются за совершение налоговых преступлений

Основным нормативно-правовым актом, регламентирующим вопросы, связанные с налоговыми правонарушениями, является Налоговый кодекс РФ. Однако налоговый кодекс не единственный источник, в котором закреплена ответственность за совершение налогового правонарушения. Объективно существующая дифференциация в проявлениях и последствиях противоправных действий (бездействий) в налоговой сфере повлекла их разделение на налоговые преступления, за которые предусмотрена уголовная ответственность, и налоговые правонарушения, влекущие административную ответственность. Регламентирование различных видов ответственности за совершение противоправных деяний объясняется их разнообразным характером.

Противоправность деяния и наличие санкции за данное деяние являются обязательными признаками налогового правонарушения, которые образуют его состав. Налоговым правонарушением признается действие (бездействие) при одновременном наличии 4 элементов:

- объекта,
- объективной стороны,

- субъекта,
- субъективной стороны.

Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения:

- привлечение виновного лица к ответственности не освобождает его от обязанности уплатить причитающуюся сумму налога;
- привлечение организации за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц, при наличии соответствующих оснований, от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами РФ;
- никто не может быть повторно привлечен к налоговой ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения;
- лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда;
- лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения; обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы; неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица;
- если вина налогоплательщика не доказана, то и санкции не могут применяться к налогоплательщику.

Налоговые санкции взыскиваются с налогоплательщиков только в судебном порядке. **Исковое заявление о взыскании налоговой санкции** подается:

- в арбитражный суд — при взыскании налоговой санкции с организации или индивидуального предпринимателя;
- в суд общей юрисдикции — при взыскании налоговой санкции с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем.

Поскольку налоговые правонарушения, совершенные умышленно, представляют собой большую общественную опасность, именно за них в Налоговом кодексе РФ установлены увеличенные размеры взысканий. Например, в силу 122 НК РФ неуплата или неполная уплата налога в результате занижения налоговой базы или неправильного исчисления сумм налога по итогам налогового периода, выявленная при выездной налоговой проверке, влекут взыскание штрафа в размере 20% неуплаченной суммы налога. При этом за те же действия, совершенные умышленно, штраф взыскивается в размере 40% неуплаченной суммы налога.

Если в ходе камеральной или выездной налоговой проверки налоговые органы выявят налоговые правонарушения, то будет принято решение о привлечении налогоплательщика к ответственности. Если будут установлены умысел и неосторожность в налоговых правонарушениях, то финансовая ответственность за налоговые правонарушения будет более жесткая.

Обстоятельства, исключающие вину. Помимо форм вины существуют обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения. Обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения:

- вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;

– если лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния;

– использование налогоплательщиком письменных разъяснений по вопросам законодательства о налогах и сборах подготовленных финансовым органом.

Представленный в статье перечень обстоятельств является открытым. Это означает, что суды и налоговые органы на свое усмотрение могут признать то или иное обстоятельство смягчающим со всеми закрепленными в Кодексе последствиями.

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

– отсутствие события налогового правонарушения;

– отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;

– совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста;

– истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, истекли три года (срок давности).

Обстоятельства, смягчающие ответственность (совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств):

– совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения;

– в силу материальной, служебной или иной зависимости;

Плательщик считается привлеченным к налоговой ответственности в течение 12 месяцев с момента вступления в силу решения суда или налогового органа о применении налоговой санкции. Совершение в этот промежуток времени аналогичного правонарушения будет являться отягчающим обстоятельством и основанием для увеличения штрафа на 100%.

Согласно Налоговому кодексу РФ, никто не может быть дважды привлечен к ответственности за совершение одного и того же правонарушения.

В решении инспекции о привлечении лица к налоговой ответственности должны быть изложены обстоятельства совершенного правонарушения и приведены ссылки на документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства. Неисполнение налоговым органом данного требования означает недоказанность наличия события налогового правонарушения в действиях плательщика.

Срок давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения составляет 3 года, по истечению которого налогоплательщик не может быть привлечен к ответственности за его совершение.

Срок, в течение которого может быть взыскана налоговая санкция, исчисляется с даты составления акта налоговой проверки (камеральной или выездной), а не вынесения решения по ее результату. Данный срок является пресекательным, т. е. не подлежащим восстановлению. В случае его пропуска суд отказывает в удовлетворении требований налогового органа.

ТЕМА 2. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА И НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА ГОСУДАРСТВА

2.1. Налоговая политика: понятие и сущность

Налоги и их функции реализуются государством посредством налоговой политики.

Налоговая политика - система мер, проводимых государством в области налогов и налогообложения. Налоговая политика выражается в видах применяемых налогов, величинах налоговых ставок, установлении круга налогоплательщиков и объектов налогообложения, в налоговых льготах

Задачи налоговой политики сводятся к следующему:

- обеспечению государства финансовыми ресурсами;
- созданию условий для регулирования хозяйства страны в целом;
- сглаживанию возникающего в процессе рыночных отношений неравенства в условиях доходов населения.

Налоговая политика строится государством по определенному типу. Можно выделить три типа **налоговой политики**, успешно сочетающихся между собой:

- политика максимальных налогов, характеризующаяся принципом «взять все, что можно»;
- политика разумных налогов, способствующая максимальному развитию промышленности;
- политика, предусматривающая достаточно высокий уровень обложения при значительной социальной защите населения.

Налоги, будучи особой сферой производственных отношений, являются своеобразной экономической категорией с устойчивыми внутренними свойствами, закономерностями развития и отличительными формами проявления. Налоги выражают реально существующие денежные отношения, проявляющиеся в процессе изъятия части стоимости национального дохода в пользу общегосударственных потребностей. Эти налоговые отношения как часть финансовых отношений находятся в постоянном изменении. Налоги – не только экономическая категория, но и одновременно финансовая категория.

Основные цели современной налоговой политики государств с рыночной экономикой:

- налоги, а также затраты на их взимание должны быть по возможности минимальными;
- налоговая система должна соответствовать структурной экономической политике, иметь четко очерченные экономические цели;
- налоги должны служить более справедливому распределению доходов, не допускается двойное обложение налогоплательщиков;
- порядок взимания налогов должен предусматривать минимальное вмешательство в частную жизнь налогоплательщика;
- обсуждение проектов законов о налогообложении должно носить открытый и гласный характер.

Налоговая политика как специфическая область человеческой деятельности относится к категории надстройки. С одной стороны, налоговая политика порождается экономическими отношениями; общество не свободно в выработке и проведении

политики, последняя обусловлена экономикой. С другой стороны, возникая и развиваясь на основе экономического базиса, налоговая политика, как составная часть финансовой политики, обладает определенной самостоятельностью: у нее специфические законы и логика развития. В силу этого она может оказывать обратное влияние на экономику, состояние финансов. Это влияние может быть различно: в одних случаях посредством проведения политических мероприятий создаются благоприятные условия для развития экономики, в других – оно тормозится.

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

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

Налоговая политика представляет собой комплекс мер в области налогового регулирования, направленных на установления оптимального уровня налогового бремени в зависимости от характера поставленных в данный момент макроэкономических задач.

Налоговое регулирование представляет собой систему специальных приемов, методов и инструментов управления налогообложением и налоговыми потоками, направленную на целенаправленное вмешательство государства в рыночную экономику в соответствии с принятой им концепцией экономического роста.

Конечной целью государственного налогового регулирования является создание условий для роста налоговых поступлений в бюджетную систему страны на базе роста производства, продаж и доходов экономики (на базе экономического роста) путем воздействия на различные стороны хозяйственной жизни и экономику в целом.

Особенностями государственного налогового регулирования является наличие четкой макроэкономической стратегии и осознанное воздействие на экономику, непрерывное в своем развитии и относительно постоянное во времени. Оно охватывает не отдельные предприятия, а всю экономику в целом и ее сегменты.

Налоги выступают важнейшим инструментом регулирования валового внутреннего продукта (ВВП) и национального дохода (НД) страны. В ходе распределения и перераспределения валового внутреннего продукта и национального дохода реализуются фискальная и регулирующие функции налогов. Государство, формируя налоговыми методами свои доходы, целенаправленно воздействует на экономику, темпы роста и структуру валового внутреннего продукта.

Налоги воздействуют на капитал на всех стадиях его кругооборота. При выполнении своих функций они оказывают влияние на инвестиционные процессы, ускоряя или замедляя их. Система налогового регулирования воздействует на инвестиционный спрос и предложение через механизмы косвенного налогообложения и налогового льготирования инвестиционного характера.

Воздействие налогов на экономику происходит не прямо, а опосредованно. Как инструменты распределения и перераспределения валового внутреннего продукта и национального дохода, они оказывают свое влияние с некоторым опозданием от действующих тенденций изменения пропорций и темпов экономического роста.

С помощью налогового механизма государство создает необходимые условия для ускоренного накопления капитала в наиболее приоритетных отраслях, определяющих научно-технический прогресс, а также в малорентабельных, но жизненно необходимых сферах производства и услуг.

Налоговый механизм используется для выравнивания регионального уровня развития страны, стимулируя ускоренный рост в экономически слаборазвитых регионах и территориях путем создания более благоприятного налогового режима для находящихся там предприятий, свободных экономических зон при более низких налогах и т. д.

Налоговое регулирование затрагивает и социальную сферу. Это относится к экологии, социальной инфраструктуре, социальной защите населения. Расходы фирм, инвестирующих подобного рода мероприятия, как правило, исключаются из налогооблагаемой прибыли. Страховые взносы в государственные социальные фонды или единый социальный налог в России непосредственно выступают источником и инструментом реализации государственной социальной политики, выплачивая за счет них пенсии и пособия, осуществляя поддержку малоимущих слоев населения. Экологические налоги и штрафные платежи за сверхнормативное потребление природных ресурсов – важнейшие инструменты регулирования процессов охраны окружающей среды и рационального природопользования.

Через систему косвенного и подоходного налогообложения государство регулирует личное потребление и платежеспособный спрос населения путем установления необлагаемых минимумов, стандартных, социальных и имущественных вычетов при обложении налогом на доходы физических лиц, освобождения от налогообложения (полного или частичного) отдельных видов личных доходов и групп потребительских товаров первой необходимости от соответствующих налогов (например, использование пониженных ставок НДС).

Инструментарий государственного налогового регулирования. Мировой практике известны следующие наиболее распространенные методы государственного налогового регулирования:

- изменение состава и структуры системы налогов;
- замена одного способа или формы налогообложения другими;
- изменения и дифференциация ставок налогов;
- изменение налоговых льгот и скидок, их переориентация по направлениям, объектам и плательщикам;
- полное или частичное освобождение от налогов;
- отсрочка платежа или аннулирование задолженности;
- изменение сферы распространения налогов.

В сфере государственного налогового регулирования экономики особое значение имеет оптимизация состава и структуры системы налогов, уровня и структуры налогового бремени и налоговых ставок. Суть данного процесса заключается в достижении налогового равновесия между ценовой, фискальной и регулирующей функциями. Построение рациональной налоговой системы зависит от экономически обоснованной ее внутренней структуры и, прежде всего, от параметров налоговых баз и налоговых ставок.

В зависимости от способов воздействия государственное налоговое регулирование подразделяется на две сферы:

- налоговое стимулирование;

- налоговое сдерживание.

Налоговое стимулирование основано на политике низких налогов, оптимизации состава и структуры системы налогов, уровня налогового бремени и ставок отдельных налогов, а также на использовании системы налогового льготирования (налоговых льгот и преференций). Налоговое стимулирование призвано целенаправленно воздействовать на экономику в целом, отдельные ее сферы, отрасли и социальные процессы, а также на экономическое поведение налогоплательщиков. Основной формой налогового стимулирования является налоговое льготирование.

Налоговое сдерживание менее распространенная сфера государственного налогового регулирования, так как оно призвано сдерживать развитие отдельных отраслей экономики и инвестиционную активность, преимущественно в целях недопущения кризиса перепроизводства, что редко случается в современной экономике. Налоговое сдерживание основано на политике высоких налогов с использованием в целом и выборочно высоких налоговых ставок, с увеличением перечня налоговых платежей, с отменой налоговых льгот и т. п. поэтому основное внимание в данном параграфе следует уделить налоговому стимулированию в форме налогового льготирования.

Мировая практика показывает, что государство обычно применяет льготы в тех отраслях, в ускоренном развитии которых оно нуждается на соответствующем этапе своего развития, в зависимости от проводимой политики в сфере экономики, науки, социальной сфере и т. п.

Налоговое стимулирование инвестиционных процессов, внешнеэкономической деятельности способно позитивно повлиять на всю структуру хозяйственного комплекса страны. Текущее налоговое регулирование при всей своей мобильности может быть успешным лишь при соблюдении принципиальных установок системы налогообложения в целом, определенных в законе на длительную перспективу.

Основанием для предоставления льгот могут быть:

- материальное, финансовое, экономическое положение налогоплательщика;
- особые заслуги граждан;
- необходимость развития отдельных сфер и субъектов производства, регионов страны;
- социальное, семейное положение граждан и т. д.

Налоговые льготы. В необходимых случаях при установлении в законодательном акте по налогам и сборам могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком

Льготами признаются предоставляемые отдельным категориям лиц предусмотренные законодательством преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Налоговые льготы могут быть трех видов (см. рисунок 4).

1. Изъятия – это налоговые льготы, направленные на выведение из-под налогообложения отдельных предметов (объектов) налогообложения
2. Скидки – это льготы, направленные на сокращение налоговой базы
3. Налоговые кредиты – льготы, направленные на уменьшение налоговой ставки или налогового оклада; они могут быть и в форме отсрочки уплаты налога – переносе предельного срока уплаты полной суммы налога на более поздний срок и в форме

рассрочки уплаты налога – распределении суммы налога на определенные части с установлением сроков уплаты этих частей.

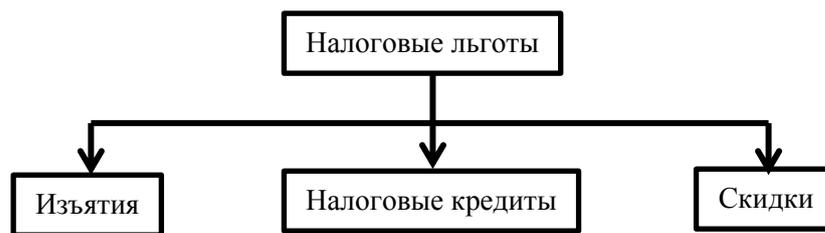


Рисунок 4 – Налоговые льготы

Существует общепризнанное мнение, что чрезмерно высокий уровень налогов – это негативное явление, порождающее спад производства, снижение предпринимательской активности, трудовой и инвестиционной инициативы, а также массовое стремление хозяйствующих субъектов к сокрытию доходов, усиление социальной напряженности и инфляционных процессов.

В тоже время, растет потребность в значительном увеличении государственных расходов, а значит, доходных источников путем увеличения налоговых поступлений. В этом заключается основная трудность установления оптимальных уровней налоговых ставок. Это и есть основная задача государственного налогового менеджмента.

2.2. Налоговая система Российской Федерации

Налоговая система – система экономико-правовых отношений, реализующихся в совокупности налогов, уплачиваемых и взимаемых в государстве; правах и обязанностях (компетенциях) государственных органов власти и управления в области налогов; действиях совокупности уполномоченных (специализированных) органов в налоговой сфере.

Структурными элементами налоговой системы выступают:

- совокупность взимаемых государством с организаций и физических лиц (налогоплательщиков) различных видов налогов, сборов, пошлин как форм проявления объективных налоговых отношений;
- компетенции (права и обязанности) государственных органов (законодательных и исполнительных) в сфере налоговых отношений; в процессе деятельности законодательных и исполнительных органов власти вырабатываются принципы, формы и методы построения налогов, механизм исчисления налоговых платежей; распределение компетенции в налоговых отношениях по уровням власти в федеративном государстве нередко называют налоговым федерализмом;
- совокупность налоговых органов, которые организуют и осуществляют работу по контролю за правильностью исчисления налогов и за полнотой и своевременностью их уплаты, а также привлекают к ответственности за нарушение налогового законодательства.

Налоговая система РФ начала формироваться после распада СССР, а именно в декабре 1991 года. Тогда был принят закон «Об основах налоговой системы РФ», который содержал официальное определение понятия налоговой системы как совокупности

налогов, сборов и других платежей, взимаемых в установленном порядке. Он вводил в действие новые налоги и сборы, к примеру, НДС, подоходный налог, акцизы на алкогольную и табачную продукцию и другие.

В 1998 году была утверждена 1-я часть Налогового кодекса РФ, в 2000-м – 2-я часть. Этот кодекс стал главным законодательным актом в российской налоговой системе. Налоговый кодекс РФ определил взаимоотношения государства и налогоплательщиков, структуру и элементы российской налоговой системы.

Налоговый кодекс РФ не содержит определения налоговой системы. В экономической и юридической литературе происходит смещение двух понятий: «система налогов» и «налоговая система».

Система налогов – более узкое понятие, предполагающие определение правила систематизации различных видов налогов, их рациональное количество и соотношение между собой, объединение их в завершенной форме в завершенные группы. Система налогов представляет собой, обособленный элемент налоговой системы любого государства.

В налоговую систему помимо системы налогов и устанавливаемых государством принципов налогообложения, входят такие обязательные элементы, как система налоговых органов, система и принципы налогового законодательства, принципы налоговой политики, порядок распределения налогов по бюджетам, формы и методы налогового контроля, порядок и условия налогового производства и некоторые другие не менее важные элементы.

Принципы функционирования Российской налоговой системы.

1. Публичность налогообложения. Отношения между государством и налогоплательщиками носит властный характер со стороны государства. Властность этих отношений состоит в праве изъятия части денежных средств налогоплательщика в пользу публичной власти в принудительном порядке.

2. Законодательная форма установления налогов. Ни на кого не должна быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, которые прямо не предусмотрены законом.

Налоговые законы вводятся в действие по истечении 1 месяца со дня их официального опубликования, но не ранее чем с начала налогового периода.

3. Принцип всеобщности и равенства налогообложения. Принцип равенства в отношении обязанности уплачивать законно установленные налоги соблюдаются путем справедливого перераспределения налогового бремени за счет изменения налоговых ставок и предоставления льгот.

4. Принцип понятности налогового законодательства. Это означает, что налоговые законы должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый налогоплательщик знал, какие налоги, когда и в каком порядке он должен уплачивать.

5. Принцип экономической обоснованности налогов. При введении налога должно быть рассчитано соотношение между ожидаемой суммой налоговых доходов и расходов по осуществлению контроля за уплатой налогов.

6. Принцип единства налоговой системы Российской Федерации. Запрещается устанавливать налоги и сборы, препятствующие свободному движению товаров на территории Российской Федерации.

Налоговая система Российской Федерации строится по территориальному принципу и имеет три уровня в зависимости от уровня установления и изъятия налогов:

- федеральный (на уровне Российской Федерации),
- региональный (на уровне республик в составе Российской Федерации),
- местный (на уровне городов, районов).

Уровень налога определяет соответствующий уровень бюджета, зачислению в который он подлежит.

Федеральные налоги и сборы. Перечень, размеры ставок, объекты налогообложения, налогоплательщики, налоговые льготы и порядок зачисления их в бюджет или внебюджетные фонды устанавливаются законодательными актами Российской Федерации в соответствии с действующим Налоговым кодексом РФ и взимаются на всей территории.

Федеральным налогам принадлежит ведущая роль в формировании государственных ресурсов. В консолидированном бюджете РФ на их долю приходится почти $\frac{3}{4}$ всех налоговых поступлений.

Все федеральные налоги можно подразделить на три группы.

1. Платежи, полностью поступающие в федеральный бюджет и являющиеся исключительно его собственностью. К ним относятся таможенные пошлины, налог на операции с ценными бумагами, платежи за пользование природными ресурсами, налог на добавленную стоимость.

2. Платежи, регулирующие доходы бюджета, т.е. полностью или в определенной доле передающиеся в бюджеты субъектов Федерации и местные бюджеты.

3. Платежи, поступающие в экономические фонды, включаемые в федеральный бюджет.

Перечень федеральных налогов и сборов:

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

Региональные налоги. Налоги и сборы субъектов РФ, данные налоги устанавливаются в соответствии с Налоговым кодексом РФ, вводятся в действие законами субъектов РФ и обязательны к уплате на территории соответствующих субъектов.

Перечень региональных налогов и сборов:

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

Местные налоги. Эти налоги устанавливаются и вводятся в действие в соответствии с Налоговым кодексом РФ нормативными правовыми актами

представительных органов местного самоуправления и обязательны к уплате на территории соответствующих муниципальных образований.

Перечень местных налогов и сборов:

- земельный налог;
- налог на имущество физических лиц;
- торговый сбор;
- курортный сбор (проводится эксперимент до 31.12.2022 на основании Федерального закона от 29.07.2017 N 214-ФЗ); эксперимент проводится в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае.

Страховые взносы регулируются с 1 января 2017 года главой 34 «Страховые взносы» и ст. 18.1. и 18.2. НК РФ. До 1 января 2017 года формально, страховые взносы не входили в налоговую систему и регулировались отдельным законом - Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования». Но по сути, это самый настоящий налог. Тем более, что страховые взносы по сути представляют собой скорректированный Единый социальный налог, который применялся до 1 января 2010 года, регулировался главой 24 Налогового кодекса РФ и был отменен Федеральным законом от 24.07.2009 N 213-ФЗ.

Неналоговый платёж - обязательный платёж, который не входит в перечень налогов и сборов. Помимо налогов и сборов в России применяются и иные обязательные платежи. Такие платежи и называют неналоговыми.

Какого-либо единого нормативного акта, устанавливающего перечень неналоговых платежей, пока нет, но предполагается, что его разработают в ближайшее время.

К неналоговым платежам, к примеру, относятся.

1. Платон - плата в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн.

2. Плата за негативное воздействие на окружающую среду (плата за грязь) - плата, которую обязаны вносить юридические лица и ИП, осуществляющие хозяйственную и (или) иную деятельность, оказывающую негативное воздействие на окружающую среду.

3. Экологический сбор - неналоговый сбор, поступающий в федеральный бюджет.

Специальные налоговые режимы. Налоговый кодекс РФ предусматривает также специальные налоговые режимы, которые могут применяться теми, кто подпадает под их условия. В случае применения специальных налоговых режимов, вместо некоторых федеральных, региональных и местных налогов и сборов может уплачиваться налог, определенный специальным налоговым режимом. Традиционная система налогов, указанных выше, именуется как Общая система налогообложения (ОСН).

Перечень специальных налоговых режимов определен в статье 18 НК РФ:

- Упрощенная система налогообложения (УСН);
- Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН);
- Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД);
- Патентная система налогообложения (ПСН).

Упрощенная система налогообложения. Для применения УСН необходимо выполнение определенных условий:

- количество сотрудников менее 100 человек;

- годовой доход менее 150 млн. руб.;
- остаточная стоимость менее 150 млн. руб.;
- доля участия других организаций не превышает 25%;
- отсутствие филиалов.

Организация имеет право перейти на УСН, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе, ее доходы не превысили 112,5 млн. руб.

Освобождаются от уплаты налогов:

- налога на прибыль организаций, за исключением налога, уплачиваемого с доходов по дивидендам и отдельным видам долговых обязательств;
- налога на имущество организаций, однако, с 1 января 2015 г. для организаций, применяющих УСН, устанавливается обязанность уплачивать налог на имущество в отношении объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость;
- налога на добавленную стоимость.

Применение УСН не освобождает от исполнения функций по исчислению, удержанию и перечислению НДФЛ с заработной платы сотрудников.

Единый сельскохозяйственный налог. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН) – это специальный налоговый режим, который разработан и введен специально для производителей сельскохозяйственной продукции.

В целях налогообложения к сельскохозяйственной продукции относится продукция растениеводства, сельского и лесного хозяйства, животноводства, в том числе полученная в результате выращивания и доращивания рыб и других водных биологических ресурсов.

Налогоплательщики - сельскохозяйственные товаропроизводители: организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, а также оказывающие услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям в области растениеводства и животноводства.

Рыбохозяйственные организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие вылов водных биологических ресурсов, также признаются налогоплательщиками ЕСХН.

Организации (индивидуальные предприниматели), которые не производят сельхозпродукцию, а только осуществляют ее первичную или последующую (промышленную) переработку, не вправе применять ЕСХН.

С 01.01.2017 к сельскохозяйственным товаропроизводителям, имеющим право применять ЕСХН, отнесены организации и индивидуальные предприниматели, оказывающие услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям в области растениеводства и животноводства.

Речь идет об услугах, которые относятся в соответствии с ОКВЭД к вспомогательной деятельности в области производства сельскохозяйственных культур и послеуборочной обработки сельскохозяйственной продукции (посев сельхозкультур, обрезка фруктовых деревьев, уборка урожая, выпас скота и пр.).

Доля дохода от реализации перечисленных услуг должна составлять не менее 70 %.

Освобождает от уплаты налогов:

- налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов по дивидендам и отдельным видам долговых обязательств);
- налога на имущество организаций (в части имущества, используемого при производстве сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработке и реализации этой продукции, а также при оказании услуг сельскохозяйственными товаропроизводителями);
- налога на добавленную стоимость (за исключением НДС, уплачиваемого при ввозе товаров на таможене, а также при выполнении договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом).

Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности. При исчислении и уплате ЕНВД размер реально полученного дохода значения не имеет, налогоплательщики руководствуются размером вмененного им дохода, который установлен Налоговым кодексом РФ.

ЕНВД применяется в отношении отдельных видов предпринимательской деятельности:

- розничная торговля;
- общественное питание;
- бытовые, ветеринарные услуги;
- услуги по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- распространение и (или) размещение рекламы;
- услуги по передаче во временное пользование торговых мест, земельных участков;
- услуги по временному размещению и проживанию;
- услуги по перевозке пассажиров и грузов автотранспортом;
- услуги стоянок.

Условия перехода.

1. Для юридических лиц:

- доля участия других юридических лиц менее 25%;
- сотрудников менее 100 человек;
- режим введен на территории муниципального образования;
- деятельность не осуществляется в рамках: договора простого товарищества; договора доверительного;
- в местном нормативном правовом акте упомянут осуществляемый вид деятельности;
- налогоплательщик не относится к категории «крупнейших»;
- не оказывает услуги по сдаче в аренду автозаправочных и автогазозаправочных станций.

2. Для индивидуальных предпринимателей:

- сотрудников менее 100 человек;
- режим введен на территории муниципального образования;
- в местном нормативном правовом акте упомянут осуществляемый вид деятельности;

– не оказывает услуги по сдаче в аренду автозаправочных и автогазозаправочных станций;

– деятельность не осуществляется в рамках: договора простого товарищества; договора доверительного.

Патентная система налогообложения. Налогоплательщиками признаются индивидуальные предприниматели, перешедшие на патентную систему налогообложения. Переход на патентную систему налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения индивидуальными предпринимателями осуществляется добровольно.

Право на переход на патентную систему налогообложения имеют: индивидуальные предприниматели, средняя численность наемных работников которых, не превышает за налоговый период, по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем, 15 человек.

Применение патентной системы налогообложения предусматривает освобождение от обязанности по уплате.

1. Налог на доходы физических лиц. В части доходов, полученных при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения

2. Налог на имущество физических лиц. В части имущества, используемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения

3. НДС. За исключением НДС, подлежащего уплате:

– при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется патентная система налогообложения;

– при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией;

– при осуществлении операций, облагаемых в соответствии со статьей 174.1 НК РФ.

Патент выдается с любой даты, на период от одного до двенадцати месяцев включительно в пределах календарного года.

Элементы налоговой системы Российской Федерации. Налоговая система РФ, предполагает взаимодействие всех ее элементов и комплексный подход к решению налоговых задач. Все составляющие элементы образуют налоговую структуру РФ.

В структуру налоговой системы России включены:

– все налоги, страховые взносы и сборы, принятые на территории страны согласно Налоговому кодексу РФ;

– субъекты обложения налогами и сборами;

– нормативно-правовая база;

– государственные органы власти в области налогообложения и финансов.

Налоги и сборы, установленные в России, обязательны к уплате для тех категорий налогоплательщиков, на которых возложена обязанность по их уплате в соответствии с положениями Налоговым кодексом РФ.

Субъектами налогообложения являются налогоплательщики (юридические и физические лица) и налоговые агенты, то есть те, кто, согласно Налоговому кодексу РФ, уплачивает налоги и сборы.

2.3. Состав и структура органов управления налоговой системой РФ

К системе органов управления налоговыми поступлениями Российской Федерации относятся:

- Министерство финансов Российской Федерации;
- Федеральная налоговая служба Российской Федерации.

Структура органов управления налоговой системой Российской Федерации представлена на рисунке 5.



Рисунок 5 - Структура органов управления налоговой системой РФ

Министерство финансов РФ определяет главные направления налоговой политики государства. Основная цель Министерства финансов России — проведение эффективной налоговой политики путем прогнозирования налоговых поступлений и внесения предложений по совершенствованию системы налогов.

Министерство финансов утверждает:

- порядок ведения Единого государственного реестра налогоплательщиков;
- формы налоговых деклараций, расчетов по налогам и порядок заполнения налоговых деклараций.

В структуре центрального аппарата Министерства финансов Российской Федерации функционирует организационно обособленная **система органов Федерального казначейства**. Как правило, непосредственными участниками налоговых отношений (например, при распределении регулирующих налогов между уровнями бюджетной системы) со стороны Минфина России выступают именно органы Федерального казначейства.

Основные задачи органов Федерального казначейства:

- кассовое исполнение федерального бюджета;
- управление доходами и расходами федерального бюджета;
- краткосрочное прогнозирование и кассовое планирование поступления и расходования средств федерального бюджета;
- сбор информации о состоянии государственных финансов.

В сфере налоговых отношений основной целью органов казначейства является своевременное и полное зачисление всех сумм налогов, уплаченных в федеральный бюджет, на единый казначейский счет федерального бюджета (кассовое исполнение бюджета по налоговым доходам). Для этой цели Федеральное казначейство располагает разветвленной сетью территориальных органов по всей стране. Налогоплательщики перечисляют налоги на счета соответствующего отделения казначейства по месту своего нахождения. Отделение казначейства переводит все полученные суммы на единый счет федерального бюджета. Тем самым все налоговые доходы федерального бюджета консолидируются на одном счете.

Если налогоплательщик уплачивает регулируемый налог, который распределяется в долях между бюджетами различных уровней, отделение казначейства, получившее платеж, делит сумму налога и переводит соответствующие доли на единый счет федерального бюджета субъекта Федерации и (или) муниципального бюджета.

В ведомстве Министерства финансов РФ находится **Федеральная налоговая служба РФ** как исполнительный орган государственной власти.

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

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

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

- государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей;
- представление в делах о банкротстве и в процедурах банкротства требований об уплате обязательных платежей и требований Российской Федерации по денежным обязательствам.

Федеральная налоговая служба РФ – это объединенная система всех налоговых органов. В ее состав входят.

1. Управление в каждом субъекте РФ. Ему подчиняются территориальные налоговые органы и инспекции ФНС РФ.

2. Межрегиональные инспекции ФНС по каждому федеральному округу. У них в подчинении находятся межрегиональные инспекции по крупнейшим налогоплательщикам, по централизованной обработке данных (ЦОД), а также межрайонные инспекции.

В целом структура налоговых органов построена в соответствии с административным и национально-территориальным делением, принятым в Российской Федерации, и состоит из трех звеньев. Федеральное звено представлено ФНС России, второе звено включает управления ФНС по республикам в составе России, краям,

областям, округам, городам Москве и Санкт-Петербургу, наконец, основной элемент этой системы – налоговые инспекции по районам, городам без районного деления и районам в городах.

Для целей повышения эффективности налогового контроля среди налогоплательщиков стали выделять отдельные категории. Одним из основных критериев был определен уровень финансово-экономических показателей их деятельности, по которому определяют крупнейших, крупных и традиционных налогоплательщиков. Для каждой категории налогоплательщиков разрабатываются специальные методики осуществления налоговых проверок. Соответственно, особенностью реформирования структуры налоговых органов на современном этапе стало создание межрегиональных (на федеральном уровне) и межрайонных (на уровне субъектов РФ) инспекций. В отличие от традиционных инспекций, осуществляющих контроль в зависимости от территориальной принадлежности налогоплательщика, межрегиональные и межрайонные инспекции строят свою работу исходя из категории налогоплательщика и его отраслевой принадлежности.

Каждый налоговый орган признается самостоятельным юридическим лицом и в то же время находится в иерархической вертикальной подчиненности, входит в единую централизованную систему. Вертикальная подотчетность обуславливает порядок обмена информацией, порядок взаимодействия в осуществлении налогового администрирования, в том числе налогового контроля.

Управления финансовой налоговой службы России по субъектам РФ (УФНС России) в процессе своей деятельности взаимодействуют с соответствующими территориальными органами государственной власти. Они информируют ФНС России о соблюдении налогового законодательства на территории субъекта и о выполнении других функциональных обязанностей управления.

УФНС России является территориальным органом ФНС России и входит в единую централизованную систему налоговых органов. Управление находится в непосредственном подчинении ФНС России и ей подконтрольно.

Управление является территориальным органом, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов в случаях, предусмотренных законодательством РФ, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей, а также за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции и за соблюдением валютного законодательства РФ в пределах компетенции налоговых органов.

Управление осуществляет государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств.

Управление осуществляет свою деятельность непосредственно и через инспекции по районам, районам в городах, городам без районного деления, инспекции межрайонного уровня и во взаимодействии с территориальными органами федеральных органов исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами, общественными объединениями и иными организациями.

УФНС России с целью реализации полномочий в установленной сфере деятельности имеет право:

- запрашивать и получать сведения, необходимые для принятия решений по вопросам, отнесенным к установленной сфере деятельности;
- привлекать в установленном порядке для проработки вопросов, отнесенных к установленной сфере деятельности, научные и иные организации, ученых и специалистов;
- давать юридическим и физическим лицам разъяснения по вопросам, отнесенным к установленной сфере деятельности;
- осуществлять контроль за деятельностью нижестоящих налоговых органов;
- применять предусмотренные законодательством РФ меры ограничительного, предупредительного и профилактического характера, а также санкции, направленные на недопущение и (или) ликвидацию последствий, вызванных нарушением юридическими и физическими лицами обязательных требований в установленной сфере деятельности, с целью пресечения фактов нарушения законодательства РФ;
- отменять решения нижестоящих налоговых органов или приостанавливать их действие в случае несоответствия законодательству Российской Федерации.

Межрегиональная инспекция ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам представляет собой территориальный орган ФНС России, входит в единую централизованную систему налоговых органов, находится в непосредственном подчинении ФНС России и ей подконтрольна, имеет следующие полномочия.

1. Осуществляет контроль и надзор за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения налогов, сборов крупнейшими налогоплательщиками.

2. Ведет в установленном порядке:

- учет крупнейших налогоплательщиков, подлежащих постановке на учет в Межрегиональной инспекции;
- учет (по каждому крупнейшему налогоплательщику и виду платежа) сумм налогов и сборов, подлежащих уплате и фактически поступивших в бюджет, а также сумм пени налоговых санкций.

3. Осуществляет:

- мониторинг начислений и прогнозирование поступлений налоговых платежей от крупнейших налогоплательщиков;
- организацию и проведение мероприятий налогового контроля в отношении крупнейших налогоплательщиков;
- анализ информации, поступающей от налогоплательщиков, налоговых органов и иных источников, характеризующих деятельность крупнейших налогоплательщиков, схем уклонения от налогообложения, подготовку предложений по выявлению, пресечению и предупреждению данных схем; другие полномочия.

Межрегиональные инспекции по крупнейшим налогоплательщикам в Российской Федерации курируют следующие сферы:

- разведка, добыча, переработка, транспортировка и реализация нефти и нефтепродуктов;
- разведка, добыча, переработка, транспортировка и реализация природного газа;

- производство и оборот этилового спирта из всех видов сырья, алкогольной, спиртосодержащей и табачной продукции;
- электроэнергетика, в том числе производство, передача, распределение и реализация электрической и тепловой энергии;
- производство и реализация продукции металлургической промышленности;
- оказание транспортных услуг;
- оказание услуг связи.

Межрегиональная инспекция ФНС России по централизованной обработке данных также является территориальным органом ФНС России. Ее предназначение состоит в обеспечении автоматизированного контроля и надзора за соблюдением законодательства о налогах и сборах, ведении в установленном порядке федеральных информационных ресурсов и информационном обеспечении деятельности ФНС России, в том числе реестров лицензий, разрешений, свидетельств и других информационных ресурсов. Межрегиональная инспекция ФНС России по централизованной обработке информации уполномочена предоставлять в установленном порядке информацию органам государственной власти и местного самоуправления, налогоплательщикам, обеспечивает обмен информацией в электронном виде с органами государственной власти в соответствии с межведомственными соглашениями.

Межрегиональная инспекция ФНС России по федеральному округу наряду с общими функциями осуществляет:

- взаимодействие с полномочным представителем Президента РФ в федеральном округе;
- проводит проверки эффективности работы управлений ФНС России по субъектам РФ по обеспечению правильности исчисления, полноты, своевременности внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов и иных обязательств;
- проводит выездные (повторные выездные) налоговые проверки, назначаемые ФНС России;
- осуществляет анализ схем уклонения от налогообложения, подготовку предложений по выявлению, пресечению и предупреждению таких схем.

Налоговая система любого государства создается в целях обеспечения его финансовыми ресурсами, необходимыми для выполнения таких задач, стоящих перед государством, как поддержание внешней и внутренней безопасности страны, государственное управление, развитие экономики, проведение социальной политики и др.

Налоговая система является важнейшим структурным элементом рыночной экономики. Ее формирование происходит на стыке взаимодействия рыночных и государственно-административных механизмов. На становление и развитие налоговой системы оказывают влияние различные факторы, как объективные (исторические, экономическая эволюция, социальные явления), так и относительно субъективные (политические явления, войны, природные катаклизмы), как внешние, так и внутренние. Поэтому налоговые системы разных стран имеют существенные различия.

Одной из составляющих процесса формирования эффективной налоговой системы является установление принципов построения налоговой системы. В их основе лежат научные принципы налогообложения, а также основные принципы построения государства (конституция страны).

Преобладание фискальной направленности в налогообложении в России было обусловлено тем, что создание налоговой системы в первые этапы ее развития проходило в условиях системного экономического кризиса, и главной задачей выдвигалось максимально возможное наполнение бюджета страны. Постепенное преодоление кризисных явлений в экономике изменило подходы к организации налоговой системы и налогообложения. При сохранении первостепенного значения фискальной функции налогов учитывается и возможность практической реализации объективно присущей налогам регулирующей функции, полноценного использования налогов как инструмента экономического регулирования.

Задача налогового администрирования в условиях развития рыночных отношений состоит и в оперативном реагировании на различные изменения в экономических и налоговых отношениях. Недопоступление налоговых платежей в бюджетную систему может сигнализировать о том, что:

- действующие нормы налогового законодательства перестали отвечать потребностям экономического развития (отдельных отраслей, видов деятельности, операций и т.д.), и их следует проанализировать и возможно изменить;

- применяемые методы контроля налоговых органов неэффективны в отношении вновь возникающих схем минимизации налоговых платежей и не способны перекрывать уход налогоплательщиков от уплаты налогов;

- усилились международные интеграционные процессы, и возникла необходимость координации действий не только отечественных, но и зарубежных налоговых органов с учетом особенностей национальных налоговых законодательств, а также международных правил предотвращения двойного налогообложения.

Современная налоговая система России по своей структуре и принципам построения в основном соответствует общераспространенным в мировой практике налоговым системам.

ТЕМА 3. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЮРИДИЧЕСКИХ И ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

3.1. Плательщики, порядок исчисления и сроки уплаты налога

Налогоплательщики – это организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложена обязанность уплачивать налоги.

Налогоплательщики имеют права (ст. 21 Налогового кодекса):

- бесплатно получать от налоговых органов по месту учета разъяснения по налогам и сборам (их исчислению, уплате), о своих правах и обязанностях; полномочиях налоговых органов, получать формы налоговой отчетности, разъяснения по их заполнению (в том числе в письменной форме);

- получать от Минфина РФ и других финансовых органов письменные разъяснения по применению налогового законодательства;

- использовать налоговые льготы, получать отсрочку, рассрочку, налоговый кредит и т.д.;

- на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пени, штрафов;

- представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично либо через своего представителя;

- представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок, присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;

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

- требовать от должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков. не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц;

- обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, иных уполномоченных органов и действия (бездействие) их должностных лиц;

- на соблюдение и сохранение налоговой тайны;

- на возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц;

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

Налогоплательщики обязаны (ст. 23 Налогового кодекса):

- уплачивать установленные законом налоги;

- вставать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена Налоговым кодексом;

- вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, своевременно представлять налоговые декларации и другие документы по исчислению и уплате налогов

- представлять в налоговый орган по месту нахождения организации годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность не позднее трех месяцев после окончания отчетного года;

– представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены Налоговым кодексом, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

– выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

– в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов.

Налоговый агент – это лица, на которых возложены обязанности исчислять, удерживать из денежных средств налогоплательщиков и перечислять в соответствующий бюджет налоги (предприятие является налоговым агентом, т.к. удерживает и перечисляет в бюджет НДФЛ со своих работников). Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики (ст. 21 Налогового кодекса).

Обязанности налогового агента:

– правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства;

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

– вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации налогов, в том числе по каждому налогоплательщику;

– представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов;

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

Налоговым кодексом РФ установлен следующий порядок исчисления налога и авансовых платежей по налогу. Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Налогоплательщики-организации обязаны исчислить сумму налога или же сумму авансовых платежей по налогу самостоятельно.

Физические лица – индивидуальные предприниматели также должны самостоятельно исчислять сумму налога или сумму авансовых платежей по земельным участкам, используемым ими в предпринимательской деятельности.

Налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, уплачивают налог и авансовые платежи по налогу на основании налогового уведомления, направленного налоговым органом.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода налогоплательщиками, являющимися организациями или индивидуальными предпринимателями, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами уплаченных авансовых платежей.

Налоги уплачиваются единовременно в полной сумме либо путем внесения авансовых взносов с последующим перерасчетом.

Сроки, установленные законодательством о налогах и сборах, определяются:

- календарной датой,
- указанием на событие, которое должно неизбежно наступить,
- указанием на действие, которое должно быть совершено,
- периодом времени, который исчисляется годами, кварталами, месяцами или днями.

Изменение плательщиком срока налогового платежа не допускается.

Течение срока начинается на следующий день после календарной даты или наступления события (совершения действия), которым определено его начало.

Срок, исчисляемый годами, истекает в соответствующие месяц и число последнего года срока.

При этом годом (за исключением календарного года) признается любой период времени, состоящий из 12 месяцев, следующих подряд.

Срок, исчисляемый кварталами, истекает в последний день последнего месяца срока.

При этом квартал считается равным трем календарным месяцам, отсчет кварталов ведется с начала календарного года.

Срок, исчисляемый месяцами, истекает в соответствующие месяц и число последнего месяца срока.

Если окончание срока приходится на месяц, в котором нет соответствующего числа, то срок истекает в последний день этого месяца.

Срок, определенный днями, исчисляется в рабочих днях, если срок не установлен в календарных днях. При этом рабочим днем считается день, который не признается в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем.

В случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день.

Действие, для совершения которого установлен срок, может быть выполнено до 24 часов последнего дня срока.

Если документы либо денежные средства были сданы в организацию связи до 24 часов последнего дня срока, то срок не считается пропущенным.

Днем уплаты налога, сбора (пошлины) признаются:

- день сдачи плательщиком платежного поручения банку на перечисление причитающихся сумм налога при наличии на счете плательщика средств, достаточных для исполнения этого платежного поручения и полном объеме;

- день исполнения банком платежного поручения плательщика на перечисление причитающихся сумм налога ранее не исполненного по причине отсутствия на счете плательщика средств;

- день внесения плательщиком для перечисления причитающихся сумм налога наличных денежных средств в банк.

В Налоговом кодексе четко указано на необходимость ведения организациями налогового учета для расчета налоговой базы.

Налоговым учетом является совокупность всех действий бухгалтера, связанных с налогообложением (составление налоговых деклараций, выписка счетов-фактур по НДС, ведение журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и продаж и т.д.).

Налоговый учет – это система обобщения информации о доходах и расходах для определения налоговой базы по прибыли на основе данных первичных документов.

Систему налогового учета организации выбирают самостоятельно, порядок его ведения устанавливается каждой организацией в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением руководителя).

Данные налогового учета должны отражать:

- порядок формирования сумм доходов и расходов;
- порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде;
- сумму остатка расходов (убытков), подлежащих отнесению на расходы в следующих налоговых периодах;
- порядок формирования сумм создаваемых резервов;
- сумму задолженности по расчету с бюджетом по налогу на прибыль.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (в т.ч. справки бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

Аналитические регистры налогового учета – сводные формы систематизации сгруппированных данных налогового учета за отчетный (налоговый) период без отражения по счетам бухгалтерского учета.

Формы аналитических регистров налогового учета в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дату) составления;
- измерение операций в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения (в т.ч. операций, результаты которых учитываются в нескольких отчетных периодах, либо переносятся на ряд лет). При этом аналитический учет данных должен быть организован так, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы.

Регистры налогового учета ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) любых магнитных носителях.

Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них данных разрабатываются организациями самостоятельно и устанавливаются приложениями к приказу (распоряжению) руководителя об учетной политике для целей налогообложения.

Правильность отражения фактов хозяйственной жизни в регистрах налогового учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Исправление ошибок в регистрах налогового учета должны быть обоснованы и подтверждены подписью лица, вносящего исправления, с указанием даты и обоснованием внесенного исправления.

Показатели налогового учета.

1. Прибыль (убыток) от реализации:

– товаров (работ, услуг) собственного производства, а также от реализации имущества и имущественных прав

– ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке;

– покупных товаров;

– финансовых инструментов срочных сделок, не обращающихся на организованном рынке;

– основных средств;

– товаров (работ, услуг) обслуживающих производств и хозяйств.

2. Прибыль (убыток) от внереализационных операций. Для расчета данного показателя следует учитывать отдельно внереализационные доходы и внереализационные расходы.

3. Убыток, подлежащий переносу на будущее.

Именно эти показатели должны в первую очередь приниматься во внимание при разработке видов и форм аналитических регистров налогового учета.

В основу данной концепции налогового учета положен принцип его максимального совмещения с бухгалтерским учетом.

Известно, что сумма прибыли (убытка) как для целей составления бухгалтерской отчетности, так и для расчета налоговой базы в принципе рассчитывается одинаково, как разность между доходами и расходами.

К доходам, учитываемым при расчете налоговой базы:

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

– внереализационные доходы.

При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленных в соответствии с законодательством организацией покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав). Она определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетом за реализованные товары (работы, услуги, имущественные права) и выраженных в денежной и (или) натуральной формах. Все остальные доходы признаются внереализационными.

Их перечень приведен в статье 250 Налогового кодекса РФ. В статье 251 Налогового кодекса РФ указаны доходы, не учитываемые при определении налоговой базы.

Расходами, согласно статье 252 Налогового кодекса РФ, признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ.

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

Расходы, в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

Состав расходов, связанных с производством и реализацией, подробно разбирается в статьях 253-264 Налогового кодекса РФ.

В состав внереализационных расходов включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. Перечень их приведен в статье 265 Налогового кодекса РФ. Расходы организации, не учитываемые в целях налогообложения, указаны в статье 270 Налогового кодекса РФ.

3.2. Косвенные налоги

Косвенные налоги – это налоговое обязательство, которое рассчитывается не напрямую к налоговой базе, а включается в стоимость реализованного или купленного товара, работы, услуги. К косвенным налогам относится обязательство перед бюджетной системой, которое рассчитывается не напрямую к налоговой базе, а включается в стоимость реализованного или купленного товара, работы, услуги.

Следовательно, косвенные налоги взимаются с покупателя при осуществлении расчетов за приобретенный товар. Именно покупатель оплачивает учтенный в цене дополнительный тариф. После чего этот тариф, оплаченный покупателем, продавец товаров перечисляет в бюджет.

Соответственно основное отличие косвенных налогов от прямых заключается в характере изъятия. То есть прямые сборы применяются именно к имущественным или доходным активам налогоплательщика. А косвенные исчисляются как определенная надбавка. В большинстве случаев надбавка устанавливается к стоимости реализуемых товаров или услуг. К косвенным налогам можно отнести и фиксированные платежи, которые определяются независимо от налогооблагаемой базы.

Фактически, косвенным налогом является дополнительный тариф, который продавец включил в стоимость реализуемых ценностей или услуг. Однако оплачивать эту наценку приходится покупателю. Продавец – всего лишь посредник, который устанавливает наценку и уплачивает ее в бюджет по окончании расчетов.

Согласно действующему налоговому законодательству (главы 21 и 22 Налогового кодекса РФ), к косвенным налогам относятся налог на добавленную стоимость (НДС) и акцизы. Помимо НДС и акцизных платежей, в пользу государства уплачиваются также с продаж, таможенные и государственные пошлины (см. рисунок 6).

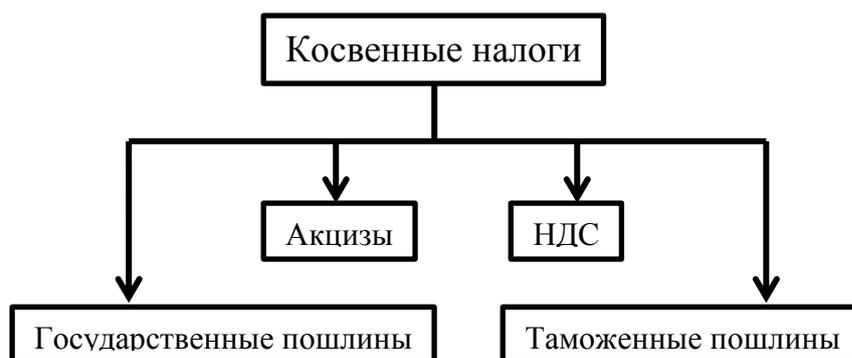


Рисунок 6 Косвенные платежи

Для косвенного налога, как правило, не характерно наличие фиксированной тарифной ставки.

1. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ (НДС). Налог на добавленную стоимость (НДС) – косвенный налог, форма изъятия в бюджет государства части добавленной стоимости, которая создаётся на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг и вносится в бюджет по мере реализации. Данный налог рассчитывается и уплачивается в соответствии с положениями главой 21 НК РФ.

Постановка и ведение налогового учета по НДС является одним из самых сложных и трудоемких.

Плательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, определяемые в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

Организации и индивидуальные предприниматели имеют **право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика по НДС:**

- если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей;
- если за три предшествующих последовательных календарных месяца занимались реализацией подакцизные товары;
- организация, получившая статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково».

Объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость признаются следующие операции:

- реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав;

– передача на территории Российской Федерации 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, если их выполнение влечет принятие на учет объекта, завершено капитальным строительством;

– ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Не признаются объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость:

– передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления;

– передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

– выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности;

– передача на безвозмездной основе, оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;

– операции по реализации земельных участков (долей в них);

– передача имущественных прав организации ее правопреемнику (правопреемникам);

– передача денежных средств или недвижимого имущества на формирование или пополнение целевого капитала некоммерческой организации;

– оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование некоммерческим организациям на осуществление уставной деятельности государственного имущества;

– выполнение работ (оказание услуг) в рамках дополнительных мероприятий, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов Российской Федерации;

– операции по реализации имущества и (или) имущественных прав должников, признанных в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами).

Налоговая база определяется исходя из продажной стоимости товаров, работ, услуг, включая акциз, без НДС.

В состав налоговой базы также включаются:

– денежные средства, полученные предприятием, если их получение связано с расчетами по оплате товаров;

– суммы, полученные в виде процента по вексям, процента по товарному кредиту в части, превышающей ставку рефинансирования Центрального Банка России;

– суммы, поступившие в виде финансовой помощи, пополнения фондов специального назначения или санкций за неисполнение или ненадлежащее исполнение хозяйственных договоров (договора поставки товаров или оказания услуг, договора купли-продажи).

Налоговым кодексом установлен порядок формирования налоговой базы:

- при реализации товаров (работ, услуг);
- при договорах финансирования под уступку денежного требования или уступки требования (цессии);
- при получении дохода на основе договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров;
- при осуществлении транспортных перевозок и реализации услуг международной связи;
- при реализации предприятия в целом как имущественного комплекса;
- при совершении операций по передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственных нужд и выполнению строительно-монтажных работ (СМР) для собственного потребления;
- при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;
- определение налоговой базы налоговыми агентами;
- определение налоговой базы с учетом сумм, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг)

Местом реализации признается территория РФ если выполняется одно из условий:

- товар находится на территории РФ, не отгружается и не транспортируется (недвижимость);
- товар в момент начала отгрузки и транспортировки находится на территории РФ

Определение места реализации работы, услуги осуществляется со ст. 148 Налогового кодекса в зависимости от вида работ, услуг. Если работы, услуги реализуются на территории иностранного государства, то такие операции не являются объектом налогообложения по НДС.

Налоговая база определяется как денежное выражение объекта налогообложения.

При этом учитываются доходы, полученные в денежной и натуральной форме, включая оплату ценными бумагами.

При реализации товаров (работ, услуг) налоговая база определяется исходя из цены реализации с учетом акцизов и без учета НДС. Цена реализации определяется в соответствии со ст. 40 Налогового кодекса.

При реализации имущества, которое учитывается по ценам, включающим НДС, налоговая база определяется как разница между продажной ценой имущества с учетом НДС и акцизов и стоимостью этого имущества по учетным данным. Применяется расчетная ставка.

При реализации сельскохозяйственной продукции, закупленной у физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями и не являющихся налогоплательщиками, налоговая база определяется как разница между продажной ценой продукции с учетом НДС и ценой ее приобретения. Перечень такой продукции установлен Постановлением Правительства РФ от 16.05.2001 № 383. Применяется расчетная ставка.

При заключении договора цессии у поставщика товара (работ, услуг), уступившего право требования, дебиторская задолженность по реализованным товарам (работам,

услугам), облагается НДС в объеме и на условиях, предусмотренных в первоначальном договоре. Если поставщик при продаже дебиторской задолженности получит меньшую сумму по сравнению с первоначальным договором, то разница не уменьшает налоговую базу по НДС. Если поставщик определяет выручку по оплате, то уступка права требования приравнивается к оплате товаров (работ, услуг) датой возникновения обязанностей по уплате НДС является день вступления в силу договора цессии. У нового кредитора налоговая база по НДС определяется, как сумма превышения дохода, полученного им при последующей уступке права требования или погашения обязательства над суммой расходов на приобретение права требования.

При выполнении строительно-монтажных работ (СМР) для собственных нужд налоговая база определяется исходя из суммы затрат по возведению соответствующего объекта. Датой выполнения СМР для собственного потребления является день принятия на учет соответствующего объекта, завешенного капитальным строительством. НДС, начисленный на стоимость СМР, расходы на которые уменьшают налогооблагаемую прибыль, после уплаты в бюджет принимается к вычету.

Уплата налога производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации товаров за истекший налоговый период равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом, Налоговый период в соответствии со ст. 163 Налогового кодекса устанавливается как квартал.

В случае, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику. После представления налогоплательщиком налоговой декларации налоговый орган проверяет обоснованность суммы налога, заявленной к возмещению, при проведении камеральной налоговой проверки в порядке. По окончании проверки в течение семи дней налоговый орган обязан принять решение о возмещении соответствующих сумм, если при проведении камеральной налоговой проверки не были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах.

В случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах в ходе проведения камеральной налоговой проверки уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен акт налоговой проверки. Акт и другие материалы камеральной налоговой проверки, в ходе которой были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные налогоплательщиком (его представителем) возражения должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку. По результатам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности. Одновременно с этим решением принимается:

- решение о возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению;
- решение об отказе в возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению;
- решение о возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению, и решение об отказе в возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению.

При наличии у налогоплательщика недоимки по налогу, иным федеральным налогам, задолженности по соответствующим пеням и (или) штрафам, подлежащим уплате или взысканию, налоговым органом производится самостоятельно зачет суммы налога, подлежащей возмещению, в счет погашения указанных недоимки и задолженности по пеням и (или) штрафам.

Налоговые ставки по НДС в соответствии со ст.164 Налогового кодекса устанавливаются в зависимости от особенностей предпринимательской деятельности налогоплательщика в следующих размерах:

– 0% (экспорт, реэкспорт, международные перевозки, организация трубопроводного транспорта нефти, нефтепродуктов, природного газа, электроэнергетики и т.д.).

– 10% (некоторые виды: продовольственных товаров, товаров для детей, печатных изданий и медицинской продукции, услуг по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа).

– 18% (во всех остальных случаях).

Налоговыми агентами по НДС являются.

1. Организации и индивидуальные предприниматели, приобретающие на территории РФ товары (работы, услуги) у иностранных лиц, не состоящих на учете в налоговых органах РФ в качестве налогоплательщиков. Налоговая база определяется, как сумма дохода иностранной организации от реализации товаров (работ, услуг) с учетом налога. И рассчитывается отдельно по каждой операции. Сумма налога определяется по расчетным ставкам. После перечисления НДС покупатель может принять его к вычету, если соответствующие товары (работы, услуги) приобретены для использования при осуществлении операций, являющихся объектом налогообложения по НДС.

2. Лица, получившие в пользование государственное и муниципальное имущество по договорам аренды с государственными и муниципальными органами. Налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога. Определяется отдельно по каждому арендованному объекту. НДС исчисляется по расчетным ставкам, налоговые агенты обязаны перечислять НДС в бюджет по своему месту нахождения. После уплаты НДС по аренде налог можно принять к вычету.

В налоговую базу включаются суммы авансовых платежей, поступивших в счет предстоящих поставок.

Вычету подлежит исчисленный и уплаченный НДС. Производится после реализации соответствующих товаров (работ, услуг).

Налоговая база увеличивается на сумму денежных средств, полученных в виде процентов или дисконта по векселям, которые выдали покупателю товаров (работ, услуг). Сумма процентов или дисконта, включаемая в налоговую базу, рассчитывается как разница между общей суммой полученных процентов (или дисконта) и суммой процентов (или дисконта), рассчитанной исходя из действовавшей в период расчета ставки рефинансирования ЦБ.

2. АКЦИЗЫ. Акциз (фр. accise, от лат. accido – обрезаю) – один из видов косвенного налога. Это налог на потребление, предусматривающий обложение при реализации определенного вида товаров потребления. Акциз включается в цену товара и изымается в бюджет у производителя продукции.

Плательщиками данного налога являются юридические лица и индивидуальные предприниматели при осуществлении операций с определенной номенклатурой товаров, в том числе при перемещении через таможенную границу Российской Федерации.

Механизм исчисления и уплаты акциза предполагает определение суммы налога при совершении операций с подакцизной продукцией и включение сумм налога в цену товара. Это означает, что каждый экономический субъект, участвующий в обороте подакцизных товаров, осуществляет расчет суммы акциза, подлежащей уплате в бюджет, и при реализации передает данную обязанность следующему контрагенту вплоть до конечного потребителя, который и несет бремя акцизного налогообложения. Таким образом, налог регулирует потребление подакцизной продукции.

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

Состав подакцизных товаров. Перечень подакцизных товаров достаточно узок и содержит следующие группы:

- спирт и спиртосодержащая продукция,
- алкогольная продукция (с объемной долей этилового спирта более 0,5 процента),
- табачная продукция,
- автомобили;
- мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.);
- дизельное топливо,
- моторные масла,
- прямогонный и автомобильный бензин,
- средние дистилляты;
- бензол, параксиллол, ортоксиллол;
- авиационный керосин;
- природный газ;
- электронные системы доставки никотина;
- жидкости для электронных систем доставки никотина;
- абак (табачные изделия), предназначенный для потребления путем нагревания.

Налоговым кодексом предусмотрено освобождение некоторых видов подакцизной продукции от налогообложения при соблюдении установленных ограничений

Объектом налогообложения признаются следующие операции.

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

2. Продажа лицами переданных им на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов конфискованных и (или) бесхозных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность.

3. Передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими из давальческого сырья (материалов) подакцизных товаров собственнику указанного сырья (материалов) либо другим лицам, в том числе получение указанных подакцизных товаров

в собственность в счет оплаты услуг по производству подакцизных товаров из давальческого сырья (материалов).

4. Передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров, за исключением передачи произведенного прямогонного бензина и (или) средних дистиллятов для дальнейшего производства продукции нефтехимии, иных неподакцизных товаров, получаемых в качестве отходов или побочной продукции при производстве подакцизных товаров, в структуре организации, имеющей свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, и (или) свидетельство о регистрации лица, совершающего операции по переработке средних дистиллятов, и (или) передачи произведенного денатурированного этилового спирта для производства неспиртосодержащей продукции в структуре организации, имеющей свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом.

5. Передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд.

6. Передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров в уставный (складочный) капитал организаций, паевые фонды кооперативов, а также в качестве взноса по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности).

7. Передача на территории Российской Федерации организацией (хозяйственным обществом или товариществом) произведенных ею подакцизных товаров своему участнику (его правопреемнику или наследнику) при его выходе (выбытии) из организации (хозяйственного общества или товарищества), а также передача подакцизных товаров, произведенных в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), участнику (его правопреемнику или наследнику) указанного договора при выделе его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или разделе такого имущества.

8. Передача произведенных подакцизных товаров на переработку на дачвальческой основе.

9. Ввоз подакцизных товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

10. Получение (оприходование) денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции.

11. Получение прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина.

12. Передача одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, другому такому же структурному подразделению этой организации произведенного этилового спирта для дальнейшего производства алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции, в том числе передача произведенного спирта-сырца для производства ректифицированного этилового спирта, в дальнейшем используемого этой же организацией для производства алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции (за исключением спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке).

13. Совершаемые лицом, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина, - оприходование указанным лицом прямогонного бензина, произведенного в результате оказания ему услуг по переработке сырья (материалов), принадлежащего указанному лицу на праве собственности.

14. Совершаемые лицом, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина, - оприходование в структуре указанного лица прямогонного бензина, произведенного в указанной структуре из сырья (материалов), принадлежащего указанному лицу на праве собственности.

15. Получение бензола, параксилола или ортоксилола лицом, имеющим свидетельство на совершение операций с бензолом, параксиололом или ортоксиололом.

16. Совершаемые лицом, имеющим свидетельство на совершение операций с бензолом, параксиололом или ортоксиололом, - оприходование указанным лицом бензола, параксилола или ортоксилола, произведенных в результате оказания указанному лицу услуг по переработке сырья (материалов), принадлежащего указанному лицу на праве собственности.

17. Совершаемые лицом, имеющим свидетельство на совершение операций с бензолом, параксиололом или ортоксиололом, - оприходование в структуре указанного лица бензола, параксилола или ортоксилола, произведенных в указанной структуре из сырья (материалов), принадлежащего указанному лицу на праве собственности.

18. Получение авиационного керосина лицом, включенным в Реестр эксплуатантов гражданской авиации Российской Федерации и имеющим сертификат (свидетельство) эксплуатанта.

19. Получение средних дистиллятов российской организацией, имеющей свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами.

20. Реализация (в том числе на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров) на территории Российской Федерации российскими организациями, включенными в реестр поставщиков бункерного топлива, и (или) российскими организациями, имеющими лицензию на осуществление погрузочно-разгрузочной деятельности (применительно к опасным грузам на железнодорожном транспорте, внутреннем водном транспорте, в морских портах), и (или) российскими организациями, заключившими с организациями, включенными в реестр поставщиков бункерного топлива, договоры, на основании которых используются объекты, посредством которых осуществляется бункеровка (заправка) водных судов, иностранным организациям средних дистиллятов, принадлежащих указанному российским организациям на праве собственности и вывезенных за пределы территории Российской Федерации в качестве припасов на водных судах в соответствии с правом Евразийского экономического союза.

21. Реализация (в том числе на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров) российской организацией, включенной в реестр поставщиков бункерного топлива, средних дистиллятов, приобретенных в собственность и помещенных под таможенную процедуру экспорта, за пределы территории Российской Федерации иностранным организациям, выполняющим работы (оказывающим услуги), связанные с региональным геологическим изучением, геологическим изучением, разведкой и (или) добычей углеводородного сырья на континентальном шельфе

Российской Федерации, на основании договора с российской организацией, владеющей лицензией на пользование участком недр континентального шельфа Российской Федерации, и (или) с исполнителем, привлеченным пользователем недр в соответствии с законодательством Российской Федерации о континентальном шельфе Российской Федерации для создания, эксплуатации, использования установок, сооружений, указанных в подпункте 2 пункта 1 статьи 179.5 настоящего Кодекса, искусственных островов на континентальном шельфе Российской Федерации, и (или) с оператором нового морского месторождения углеводородного сырья;

22. Получение средних дистиллятов организацией, имеющей свидетельство о регистрации лица, совершающего операции по переработке средних дистиллятов.

23. Оприходование организацией, имеющей свидетельство о регистрации лица, совершающего операции по переработке средних дистиллятов, средних дистиллятов, произведенных в результате оказания ей услуг по переработке сырья (материалов), принадлежащего указанной организации на праве собственности.

Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от выплаты акцизов), представлены в ст. 183 Налогового кодекса.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара:

– по товарам, на которые установлены твердые ставки, как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении;

– по товарам, на которые установлены адвалорные ставки, как стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров (без акциза и НДС).

При ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ налоговая база определяется:

– по товарам, на которые установлены твердые ставки, как объем ввозимых товаров в натуральном выражении;

– по товарам, на которые установлены адвалорные ставки, как сумма таможенной стоимости и таможенной пошлины.

Налоговым периодом признается календарный месяц. Сроки уплаты зависят от даты реализации подакцизного товара и от их видов.

Налоговые ставки по каждому подакцизному товару индивидуальны и могут меняться во времени. Данные ставки приведены в ст. 193 Налогового кодекса

3. ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ПОШЛИНЫ. Государственная пошлина – денежные суммы, взимаемые 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, проспекта эмиссии ценных бумаг и т.д.).

В современных условиях взимание государственной пошлины регулируется главой 25.3 Налогового кодекса и определяется как сбор, взимаемый с организаций и физических лиц при обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, которые уполномочены в соответствии с законодательными актами Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации и нормативными правовыми актами органов местного

самоуправления, за совершением в отношении этих лиц юридически значимых действий, предусмотренных Налоговым кодексом, за исключением действий, совершаемых консульскими учреждениями Российской Федерации. При этом выдача документов (их дубликатов) приравнивается к юридически значимым действиям, а выдача копий документов не признается таковыми.

Плательщики государственной пошлины:

- организации;
- физические лица.

Данные лица признаются плательщиками в случае, если они:

- обращаются за совершением юридически значимых действий;
- выступают ответчиками (административными ответчиками) в судах общей юрисдикции, Верховном Суде Российской Федерации, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец (административный истец) освобожден от уплаты государственной пошлины.

Порядок и сроки уплаты государственной пошлины:

- при обращении в Конституционный Суд Российской Федерации, Верховный Суд Российской Федерации, суды общей юрисдикции, арбитражные суды или к мировым судьям – до подачи запроса, ходатайства, заявления, искового заявления, административного искового заявления, жалобы;
- при обращении за совершением нотариальных действий - до совершения нотариальных действий;
- при обращении за выдачей документов (их дубликатов) - до выдачи документов (их дубликатов).

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

Факт уплаты государственной пошлины плательщиком в безналичной форме подтверждается платежным поручением с отметкой банка или соответствующего территориального органа Федерального казначейства (иного органа, осуществляющего открытие и ведение счетов), в том числе производящего расчеты в электронной форме, о его исполнении.

Факт уплаты государственной пошлины плательщиком в наличной форме подтверждается либо квитанцией установленной формы, выдаваемой плательщику банком, либо квитанцией, выдаваемой плательщику должностным лицом или кассой органа, в который производилась оплата.

Факт уплаты государственной пошлины плательщиком подтверждается также с использованием информации об уплате государственной пошлины, содержащейся в Государственной информационной системе о государственных и муниципальных платежах.

При наличии информации об уплате государственной пошлины, содержащейся в Государственной информационной системе о государственных и муниципальных платежах, дополнительное подтверждение уплаты плательщиком государственной пошлины не требуется.

От уплаты государственной пошлины освобождаются:

– органы управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации, казенные учреждения, редакции средств массовой информации, за исключением средств массовой информации рекламного и эротического характера, общероссийские общественные объединения, религиозные объединения, политические партии - за право использования наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе слов и словосочетаний в наименованиях указанных организаций или объединений;

– Верховный Суд Российской Федерации, суды общей юрисдикции, арбитражные суды и мировые судьи - при направлении (подаче) запросов в Конституционный Суд Российской Федерации;

– суды общей юрисдикции, арбитражные суды и мировые судьи, органы государственной власти субъекта Российской Федерации - при направлении (подаче) заявлений в конституционные (уставные) суды субъектов Российской Федерации;

– федеральные органы государственной власти, органы государственной власти субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления при их обращении за совершением юридически значимых действий;

– Центральный банк Российской Федерации - при обращении за совершением установленных настоящей главой юридически значимых действий в связи с выполнением им функций, возложенных на него законодательством Российской Федерации;

– организации - при государственной регистрации выпусков (дополнительных выпусков) эмиссионных ценных бумаг, эмиссия которых осуществляется ими в целях реструктуризации долговых обязательств перед бюджетами всех уровней (в период действия договора о реструктуризации таких обязательств), в случае, если такие ценные бумаги переданы и (или) обременены в пользу уполномоченного органа исполнительной власти на основании договора о погашении задолженности по платежам в бюджеты всех уровней;

– организации - при государственной регистрации выпусков (дополнительных выпусков) эмиссионных ценных бумаг, выпускаемых в обращение при увеличении уставного капитала на величину переоценки основных фондов, производимой по решению Правительства Российской Федерации;

– государственные и муниципальные музеи, негосударственные музеи федерального значения, государственные и муниципальные архивы, библиотеки, иные государственные и муниципальные хранилища культурных ценностей - за выдачу заключения (разрешительного документа) на вывоз или временный вывоз культурных ценностей, в том числе при продлении срока временного вывоза культурных ценностей;

– физические лица - авторы культурных ценностей - за выдачу заключения (разрешительного документа) на вывоз или временный вывоз культурных ценностей;

– физические лица - Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации и полные кавалеры ордена Славы - по делам, рассматриваемым судами общей юрисдикции, арбитражными судами, мировыми судьями, Верховным Судом Российской Федерации, Конституционным Судом Российской Федерации, при обращении в органы и (или) к должностным лицам, которые совершают нотариальные действия, и в органы, которые осуществляют государственную регистрацию актов гражданского состояния;

– физические лица - ветераны Великой Отечественной войны, инвалиды Великой Отечественной войны, бывшие узники фашистских концлагерей, гетто и других мест

принудительного содержания, созданных немецкими фашистами и их союзниками в период Второй мировой войны, бывшие военнопленные во время Великой Отечественной войны при их обращении за совершением юридически значимых действий, установленных настоящей главой.

Уплаченная государственная пошлина подлежит возврату частично или полностью в случае:

- уплаты государственной пошлины в большем размере, чем это предусмотрено;
- возвращения заявления, жалобы или иного обращения или отказа в их принятии судами либо отказа в совершении нотариальных действий уполномоченными на то органами и (или) должностными лицами (если государственная пошлина не возвращена, ее сумма засчитывается в счет уплаты государственной пошлины при повторном предъявлении иска, административного иска, если не истек трехгодичный срок со дня вынесения предыдущего решения и к повторному иску, административному иску приложен первоначальный документ об уплате государственной пошлины);
- прекращения производства по делу (административному делу) или оставления заявления (административного искового заявления) без рассмотрения Верховным Судом Российской Федерации, судами общей юрисдикции или арбитражными судами;
- отказа лиц, уплативших государственную пошлину, от совершения юридически значимого действия до обращения в уполномоченный орган (к должностному лицу), совершающий (совершающему) данное юридически значимое действие;
- отказа в выдаче паспорта гражданина Российской Федерации для выезда из Российской Федерации и въезда в Российскую Федерацию, удостоверяющего в случаях, предусмотренных законодательством, личность гражданина Российской Федерации за пределами территории Российской Федерации и на территории Российской Федерации, проездного документа беженца;
- направления заявителю уведомления о принятии его заявления об отзыве заявки на государственную регистрацию программы для ЭВМ, базы данных и топологии интегральной микросхемы до даты регистрации.

Заявление о возврате излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины подается плательщиком государственной пошлины в орган (должностному лицу), уполномоченный совершать юридически значимые действия, за которые уплачена (взыскана) государственная пошлина.

Отсрочка или рассрочка уплаты государственной пошлины предоставляется по ходатайству заинтересованного лица на срок более одного года, но не превышающий трех лет. На сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются в течение всего срока, на который предоставлена отсрочка или рассрочка.

4. ТАМОЖЕННЫЕ ПОШЛИНЫ. Таможенная пошлина – это обязательный платеж в федеральный бюджет, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза и в иных случаях, определенных в соответствии с международными договорами государств – членов Таможенного союза и (или) законодательством Российской Федерации.

Так как вариантов перевести товар через границу много (способ перевоза, сроки, вид товара и многое другое) да и количество стран-участников процесса продажи

перевозимого товара может быть большое, Правительство РФ ежегодно утверждает поправки, изменения и дополнения в таможенном законодательстве.

Ввозная таможенная пошлина (импортная) – это обязательный платеж, которым подлежит обложение всех ввозимых товаров на территорию России в частности и на территорию Евразийского экономического союза в целом.

Комиссией Евразийского экономического союза определяется размер ставок данного вида пошлины, который действует на оговоренных территориях стран-участниц союза.

Средний размер таможенной ставки, применяемой в отношении товаров, которые были произведены в стране, входящей в описанное выше экономическое содружество, составляет 75% от ставок ввозных таможенных пошлин Единого таможенного тарифа Евразийского экономического союза.

11 главой Таможенного кодекса определяется порядок уплаты таможенных пошлин. Данная норма установлена Протоколом о порядке зачисления и распределения сумм ввозных таможенных пошлин (иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие), их перечисления в доход бюджетов государств – членов Евразийского экономического союза (приложение № 5 к Договору Союзе).

Вывозная таможенная пошлина (экспортная) применяется к товарам, которые вывозятся за пределы страны. Этот обязательный платеж применим только к товарам российского производства, соответственно не применяется к импортным товарам, даже при пересечении товаром территории России.

Ставки вывозной таможенной пошлины так же установлены в Таможенном Кодексе, если же в данном документе не будет необходимой информации, то следует обратиться к внутренним законам страны.

Однако не все товары, вывозимые с территории нашего государства, облагаются пошлиной. К группе не облагаемых товаров относится: гуманитарная помощь, иностранная валюта, личные вещи представителей нашей страны в посольствах, пожарно-технические материалы.

Оплата начисленных вывозных таможенных пошлин, чаще всего осуществляется в кассах таможенных организаций, а также через кассы и банкоматы «Сбербанка».

Специфические таможенные пошлины в отличие от ввозной и вывозной, не зависят от стоимости товара. Если на потребительском рынке произошел рост или спад цен на группу товаров облагаемых специфической таможенной пошлиной, данное обстоятельство ни как не отразится на сумме поступлений от специфической таможенной пошлины.

Определение размера таможенной пошлины. Размер таможенной пошлины определяется таможенной ставкой. Основным документом, прописывающим величину ставки на тот или иной товар, является Таможенный Кодекс.

На практике:

- адвалорная таможенная пошлина чаще применяется к сырью;
- специфическая – к готовой продукции.

Таможенная ставка не единственная сумма, которую уплачивают за товар на границе. Оформление ввозимого или вывозимого товара стоит в районе 500-1000 руб., что является средним показателем, который может изменяться в зависимости от вида груза и его объемов.

3.3. Налогообложение юридических лиц

Основным источником налоговых поступлений в бюджет государства являются налоги, которые уплачивают юридические лица и индивидуальные предприниматели.

Юридическим лицом признается организация, наделенная обособленным имуществом на правах собственности или оперативного управления. Эта организация отвечает по своим обязательствам перед другими участниками экономических отношений. Юридическое лицо должно быть зарегистрировано в установленном законом порядке.

Наиболее распространенной системой налогообложения является традиционная или общая система налогообложения (ОСНО).

Общая система налогообложения (ОСНО) предусматривает уплату наибольшего количества налогов (см рисунок 7):

- налога на прибыль, уплачиваемого юридическими лицами;
- НДФЛ для ИП и физических лиц (юридические лица выступают налоговыми агентами);
- НДС;
- прочие налоги и сборы.

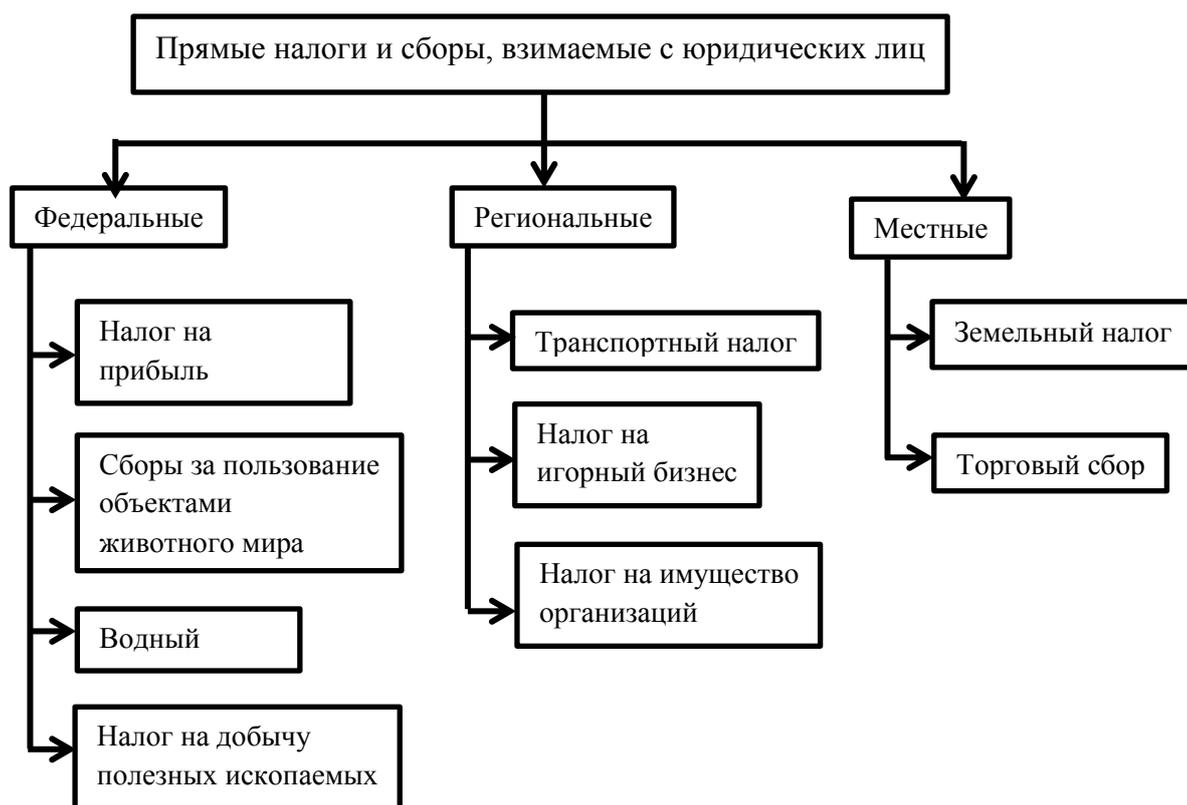


Рисунок 7 – Прямые налоги и сборы, взимаемые с юридических лиц

Общая система налогообложения применяется в обязательном порядке теми налогоплательщиками, которые либо не подпадают ни под одну другую систему налогообложения, либо не приняли решения о применении других систем налогообложения, своевременно уведомив об этом налоговые органы.

При постановке на учет организации в ИФНС, «по умолчанию» компаниям устанавливается основная система налогообложения.

Данная система не имеет ограничений по применению.

Компании, применяющие общую систему налогообложения, обязаны уплачивать следующие налоги в соответствии с положениями Налогового кодекса.

1. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ. Налог на прибыль организаций – это прямой налог, его величина прямо зависит от конечных финансовых результатов деятельности организации. Налог начисляется на прибыль, которую получила организация, то есть на разницу между доходами и расходами. Прибыль – результат вычитания суммы расходов из суммы доходов организации – является объектом налогообложения.

Правила налогообложения налогом на прибыль определены в главе 25 Налогового кодекса РФ.

Плательщики:

- все российские юридические лица (ООО, ЗАО, ОАО и пр.);
- иностранные юридические лица, которые работают в России через постоянные представительства или просто получают доход от источника в РФ;
- иностранные организации, признаваемые налоговыми резидентами Российской Федерации в соответствии с международным договором по вопросам налогообложения, - для целей применения этого международного договора;
- иностранные организации, местом фактического управления которыми является Российская Федерация, если иное не предусмотрено международным договором по вопросам налогообложения.

Налоги не платят:

- налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы (ЕСХН, УСН, ЕНВД) или являющиеся плательщиком налога на игорный бизнес;
- участники проекта «Инновационный центр «Сколково».

Для разных категорий налогоплательщиков прибылью для целей налогообложения могут являться разные категории доходов.

Таблица 1 – Прибыль для целей налогообложения для разных категорий налогоплательщиков

| Налогоплательщики | Прибыль для целей налогообложения | Статья налогового кодекса |
|--|--|---------------------------|
| Российские организации | Доходы, уменьшенные на расходы | п. 1 ст. 247 НК РФ |
| Иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянное представительство | Доходы представительства, уменьшенные на расходы представительства | п. 2 ст. 247 НК РФ |
| Иные иностранные организации | Доходы, полученные в РФ | п. 3 ст. 247 НК РФ |

Объект налогообложения: прибыль, полученная налогоплательщиком.

Налоговая база: денежное выражение прибыли, определяемой в соответствии со статьей 247 НК РФ, подлежащей налогообложению.

Доходы – это выручка по основному виду деятельности (доходы от реализации), а также суммы, полученные от прочих видов деятельности. Например, от сдачи имущества в аренду, проценты по банковским вкладам и пр. (внереализационные доходы). При налогообложении прибыли все доходы учитываются без НДС и акцизов.

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

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

Внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в статье 249 НК РФ, в частности такие как:

- от долевого участия в других организациях;
- в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы;
- от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду (субаренду);
- в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада и т.д.

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

Некоторые доходы освобождены от налогообложения. Их перечень предусмотрен ст. 251 Налогового кодекса РФ.

Для большинства видов хозяйственной деятельности определен перечень наиболее часто встречаемых доходов, не учитываемых при налогообложении.

- в виде имущества, имущественных прав, которые получены в форме залога или задатка;
- в виде взносов в уставный капитал организации;
- в виде имущества или средств, которое получено по договорам кредита или займа; при этом не включается в доход выгода от экономии на процентах по договору беспроцентного займа либо займа, процентная ставка по которому ниже ставки рефинансирования Банка России;
- в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений арендованного (полученного в безвозмездное пользование) имущества, произведенных арендатором (ссудополучателем);
- других доходов, предусмотренных ст. 251 Налогового кодекса РФ.

Перечень льготных доходов является закрытым и не подлежит расширительному толкованию. Поэтому все иные доходы, которые не указаны в этом перечне, нужно учесть для уплаты налога на прибыль.

Налоговый период - календарный год.

Отчетные периоды - первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Расходы - это обоснованные и документально подтвержденные затраты предприятия. Они делятся на расходы, связанные с производством и реализацией

(зарплата сотрудников, покупная стоимость сырья и материалов, амортизация основные средств и пр.), и на внереализационные расходы (отрицательная курсовая разница, судебные и арбитражные сборы и пр.). Кроме того, существует закрытый перечень расходов, который нельзя учитывать по налогообложению прибыли. Это, в частности, начисленные дивиденды, взносы в уставный капитал, погашение кредитов и пр.

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

Расходы на производство и реализацию товаров и услуг классифицируются как прямые и косвенные. К прямым расходам, согласно ст. 318 Налогового кодекса РФ, относятся:

- материальные расходы (пп.1 и 4 п.1 ст. 254 НК РФ);
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг ст. 256-259 НК РФ;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг (ст. 255 НК РФ).

К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов, за исключением внереализационных расходов, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода.

К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов, за исключением внереализационных расходов, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода.

Прямые расходы ежемесячно распределяются на остатки незавершенного производства и стоимость изготовленной продукции (работ, услуг). Это значит, что прямые расходы учитываются в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль организаций только по мере реализации продукции (работ, услуг), в стоимости которых они учтены в соответствии со статьей 319 Налогового кодекса РФ.

Налогоплательщик самостоятельно определяет в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг)

Сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода.

Расходы, установленные в ст. 270 Налогового кодекса РФ, не уменьшают полученные организацией доходы. Этот перечень закрытый и расширительному толкованию не подлежит. Все поименованные в нем расходы, ни при каких обстоятельствах не могут уменьшать доходы организации.

При расчете налога на прибыль организаций, налогоплательщик должен четко знать, какие доходы и расходы он может признать в этом периоде, а какие нет. Даты, на которые признаются расходы и доходы для целей налогообложения, определяются двумя различными методами (ст. 271-273 Налогового кодекса РФ).

1. Метод начисления. При ведении налогоплательщиком налогового учета методом начисления дата признания дохода/расхода не зависит от даты фактического поступления средств (получения имущества, имущественных прав и др.)/фактической оплаты расходов. Доходы (расходы) при методе начисления признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место (к которому они относятся).

Порядок признания доходов:

- доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав;
- если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности;
- для доходов от реализации датой получения дохода признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) независимо от фактического поступления денежных средств в их оплату.

Для внереализационных доходов датой получения дохода признается:

- дата подписания сторонами акта приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг) - по доходам в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) и по иным аналогичным доходам;
- дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика - по доходам в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций; в виде безвозмездно полученных денежных средств и по иным аналогичным доходам.

Порядок признания расходов:

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

Датой осуществления материальных расходов признается:

- дата передачи в производство сырья и материалов;
- дата подписания налогоплательщиком акта приемки-передачи услуг (работ) - для услуг (работ) производственного характера и т.д.

Датой осуществления внереализационных и прочих расходов признается:

- дата начисления налогов (сборов) - для расходов в виде сумм налогов;
- дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов.

2. Кассовый метод. При применении налогоплательщиком кассового метода ведения налогового учета доходы/расходы признаются по дате фактического поступления средств (получения имущества, имущественных прав и др.)/фактической оплаты расходов.

Порядок определения доходов и расходов:

- датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом;
- расходами признаются затраты после их фактической оплаты; оплатой товара (работ, услуг и (или) имущественных прав) признается прекращение встречного обязательства налогоплательщиком - приобретателем указанных товаров (работ, услуг) и имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав).

Необходимо выбрать единый метод, как для доходов, так и для расходов. Нельзя применять один метод для расходов, а другой для доходов.

Организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу, если в среднем за предыдущие 4 квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета налога на добавленную стоимость не превысила 1 млн. рублей за каждый квартал.

Для того, чтобы рассчитать за налоговый период налог на прибыль, необходимо определить налоговую базу (то есть прибыль, подлежащую налогообложению) и умножить её на соответствующую налоговую ставку.

$$\text{Размер налога} = \text{ставка налога} * \text{налоговая база} \quad (1)$$

Расчет налоговой базы должен содержать (ст. 315 Налогового кодекса РФ):

- период, за который определяется налоговая база;
- сумма доходов от реализации, полученных в отчетном (налоговом) периоде;
- сумма расходов, произведенных в отчетном (налоговом) периоде, уменьшающих сумму доходов от реализации;
- прибыль (убыток) от реализации;
- сумма внереализационных доходов;
- прибыль (убыток) от внереализационных операций;
- итого налоговая база за отчетный (налоговый) период;
- для определения суммы прибыли, подлежащей налогообложению, из налоговой базы исключается сумма убытка, подлежащего переносу.

По прибыли, попадающей под разные ставки, базы определяются отдельно.

Основная ставка - 20%. Из которой 2% поступают в федеральный бюджет (3% в 2017 - 2020 годах); 0% для отдельных категорий налогоплательщиков, перечень которых приведен ниже. 18% в бюджет субъекта РФ (17 % в 2017 - 2020 годах). Законодательные органы субъектов РФ могут понижать ставку налога для отдельных категорий налогоплательщиков, но не более чем до 13,5% (12,5 % в 2017 - 2020 годах).

Ставка может быть еще ниже:

- для резидентов (участников) особых экономических зон и свободных экономических зон (п. 1, п. 1.7 ст. 284 Налогового кодекса РФ);
- для участников региональных инвестиционных проектов (п. 3 ст. 284.1 НК РФ; п. 3 ст. 284.3 НК РФ);
- для организаций, получивших статус резидента территории опережающего социально-экономического развития или свободного порта Владивостока (п. 1.8 ст. 284 Налогового кодекса РФ, ст. 284.4 Налогового кодекса РФ).

Налоговым кодексом РФ установлены, кроме основной, еще и специальные ставки на прибыль.

30% - прибыль по ценным бумагам (за исключением доходов в виде дивидендов), выпущенным российскими организациями, права на которые учитываются на счетах депо, информация о которых не была предоставлена налоговому агенту (п.4.2 ст.284 Налогового кодекса РФ).

20% - в федеральный бюджет

Прибыль от осуществления деятельности, связанной с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, полученная:

– организациями, владеющими лицензиями на пользование участком недр, на котором расположено данное месторождение или предполагается осуществлять поиск, оценку и (или) разведку такого месторождения;

– операторами такого месторождения (п.1.4, п.6 ст.284 Налогового кодекса РФ).

Прибыль контролируемых налогоплательщиками иностранных компаний (п.1.6, п.6 ст.284 Налогового кодекса РФ);

Доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в РФ через постоянное представительство, за исключением доходов, к которым применяются иные налоговые ставки (пп.1 п.2 ст.284 Налогового кодекса РФ).

15%. Доходы в виде процентов, полученных владельцами государственных, муниципальных и иных ценных бумаг (пп.1 п.4 ст.284 Налогового кодекса РФ). Доходы в виде дивидендов, полученных иностранной организацией по акциям российских организаций, а также дивидендов от участия в капитале организации в иной форме (пп.3 п.3 ст.284 Налогового кодекса РФ).

13%. Доходы в виде дивидендов, полученные от российских и иностранных организаций российскими организациями (пп.2 п.3 ст.284 Налогового кодекса РФ). Доходы в виде дивидендов, полученные по акциям, права на которые удостоверены депозитарными расписками (пп.2 п.3 ст.284 Налогового кодекса РФ).

10%. Доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в РФ через постоянное представительство, от использования, содержания или сдачи в аренду подвижных транспортных средств или контейнеров в связи с осуществлением международных перевозок (пп.2 п.2 ст.284 Налогового кодекса РФ)

9%. Доходы в виде процентов по некоторым муниципальным ценным бумагам (пп.2 п.4 ст.284 Налогового кодекса РФ).

0% - в федеральный бюджет и бюджеты субъектов Российской Федерации

– по доходам сельскохозяйственных товаропроизводителей и рыбохозяйственных организаций, отвечающих требованиям статьи 346.2 НК РФ, от деятельности, связанной с реализацией произведенной и переработанной данными налогоплательщиками собственной сельскохозяйственной продукции (п. 1.3 ст.284 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли, полученной ЦБ РФ от осуществления деятельности, связанной с регулированием денежного обращения (п.5 ст.284 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли, организаций, осуществляющих медицинскую и (или) образовательную деятельность (п.1.1 ст.284, ст. 284.1 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли участников проекта «Сколково», прекративших использовать право на освобождение от обязанностей плательщика налога на прибыль (п.5.1 ст.284 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли организаций, осуществляющих социальное обслуживание граждан (п. 1.9 ст. 284 Налогового кодекса РФ).

0% в федеральный бюджет:

– по доходам в виде процентов по некоторым государственным и муниципальным ценным бумагам (пп.3 п.4 ст.284 Налогового кодекса РФ);

– по доходам в виде дивидендов, полученных российскими организациями, непрерывно владеющими в течение 365 дней не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации (пп.1 п.3 ст.284 Налогового кодекса РФ);

– по доходам от выбытия долей участия в уставном капитале российских организаций, а также акций российских организаций (п. 4.1 ст.284 и ст. 284.2 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли организаций – резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны, а также организаций – резидентов туристско-рекреационных особых экономических зон, объединённых решением Правительства Российской Федерации в кластер (п.1.2 ст.284 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли организаций – участников региональных инвестиционных проектов (п. 1.5 и 1.5-1 ст. 284 НК РФ);

– в отношении прибыли организаций – участников свободной экономической зоны на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя (п.1.7 ст.284 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли организаций, получивших статус резидента территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с Федеральным законом «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации» (п.1.8 ст. 284 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли организаций, получивших статус резидента свободного порта Владивостока (п. 1.8 ст. 284 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли организаций-участников особой экономической зоны в Магаданской области (п. 1.10 ст. 284 Налогового кодекса РФ);

– в отношении прибыли организаций-резидентов особой экономической зоны в Калининградской области (п. 6 ст. 288 Налогового кодекса РФ).

Налоговым кодексом РФ установлены особенности определения доходов и расходов некоторых организаций, которые зависят от осуществляемого этими организациями вида деятельности. Таким образом, в гл. 25 НК РФ рассматриваются не только общие подходы к формированию налоговой базы, исчислению и уплате налога на прибыль, но и особенности налогообложения прибыли, связанные со спецификой некоторых отраслей или групп предприятий:

– банки (ст.290, 291, 292 Налогового кодекса РФ);

– страховые организации (страховщики) (ст. 293, 294, 294.1 Налогового кодекса РФ);

– негосударственные пенсионные фонды (ст. 295, 296 Налогового кодекса РФ);

– участники рынка ценных бумаг (ст. 298, 299 Налогового кодекса РФ);

– клиринговые организации (ст. 299.1, 299.2 Налогового кодекса РФ);

– особенности по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок (ст. 301 - 305 и 326 -327 Налогового кодекса РФ);

– особенности при исполнении договора доверительного управления имуществом, договора простого товарищества (ст. 276, 278 и 332 Налогового кодекса РФ);

– особенности налогообложения иностранных организаций (ст. 307-310 Налогового кодекса РФ).

Налоговый период – это период, по окончании которого завершается процесс формирования налоговой базы, окончательно определяется сумма налога к уплате. (ст. 285 Налогового кодекса РФ)

По налогу на прибыль организаций налоговым периодом признается календарный год.

Отчетный период:

- квартал
- полугодие
- 9 месяцев

Налог определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. (ст. 286 Налогового кодекса РФ)

Квартальные авансовые платежи уплачиваются не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный период.

Уплата налога по истечении налогового периода не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период.

Ежемесячные авансовые платежи уплачиваются не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем.

В основном все налогоплательщики налога на прибыль уплачивают авансовые платежи ежемесячно (п.2 ст.286 Налогового кодекса РФ)

Организации, которые уплачивают авансовые платежи только поквартально (4 раза в год) указаны в пункте 3 статьи 286 Налогового кодекса РФ

Порядок расчета ежеквартальных авансовых платежей.

Сумма квартального авансового платежа, которую организация должна уплатить в бюджет за отчетный период, например, по итогам полугодия:

$$\text{АК к доплате} = \text{АК отчетный} - \text{АК предыдущий} \quad (2)$$

где: АК к доплате – это сумма квартального авансового платежа, подлежащая уплате (доплате) в бюджет по итогам отчетного периода;

АК отчетный – это сумма квартального авансового платежа, исчисленного по итогам отчетного периода;

АК предыдущий - это сумма квартального авансового платежа, уплаченная по итогам предыдущего отчетного периода (в текущем налоговом периоде).

Порядок расчета ежемесячных авансовых платежей. Платежи по налогу на прибыль в течение отчетных периодов налогоплательщики производят авансом - равномерными платежами каждый месяц. Суммы таких ежемесячных авансовых платежей, которые должны быть уплачены в следующем отчетном периоде рассчитываются налогоплательщиком исходя из суммы авансового платежа, исчисленной за предыдущий отчетный период.

Пример 1. Из декларации за 1 квартал. Сумма ежемесячных авансовых платежей во втором квартале равна налогу от прибыли, полученной в первом квартале. Показатель строки 290 делится на три, в результате получается сумма ежемесячных авансовых платежей за апрель, май и июнь. Показатель строки 290 декларации по налогу на прибыль равен сумме показателей строк 120, 130, 140 - Федеральный бюджет, 220, 230, 240 – Бюджет субъекта подраздела 1.2 Раздела 1 Декларации по налогу на прибыль (п. 5.11. Раздела V. Порядка заполнения Листа 02 «Расчет налога на прибыль организаций» Декларации приказа от 22 марта 2012 г. N ММВ-7-3/174@ «Об утверждении формы и

формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка её заполнения».

Пример 2. Из декларации за полугодие. Авансовый платеж по итогам полугодия равен сумме исчисленного налога на прибыль, полученного за полугодие, за минусом суммы исчисленного налога на прибыль за первый квартал. Показатель строки 290 делится на три, в результате получается сумма ежемесячных авансовых платежей за июль, август и сентябрь. Показатель строки 290 декларации по налогу на прибыль равен сумме показателей строк 120, 130, 140 - Федеральный бюджет, 220, 230, 240 – Бюджет субъекта подраздела 1.2 Раздела 1 Декларации по налогу на прибыль (п. 5.11. Раздела V. Порядка заполнения Листа 02 «Расчет налога на прибыль организаций» Декларации приказа от 22 марта 2012 г. N ММВ-7-3/174@ «Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка её заполнения».

Пример 3. Из декларации за девять месяцев. Величина платежа по итогам девяти месяцев, равна налогу от прибыли за девять месяцев за вычетом авансовых платежей за полугодие. Показатель строки 290 делится на три, в результате получается сумма ежемесячных авансовых платежей за октябрь, ноябрь и декабрь. Показатель строки 290 декларации по налогу на прибыль равен сумме показателей строк 120, 130, 140 - Федеральный бюджет, 220, 230, 240 – Бюджет субъекта подраздела 1.2 Раздела 1 Декларации по налогу на прибыль (п. 5.11. Раздела V. Порядка заполнения Листа 02 «Расчет налога на прибыль организаций» Декларации приказа от 22 марта 2012 г. N ММВ-7-3/174@ «Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка её заполнения».

Если при расчете ежемесячных авансовых платежей разница отрицательна или равна нулю, то ежемесячные авансовые платежи не уплачиваются.

Ежемесячные авансовые платежи на I квартал года равны ежемесячным авансовым платежам, рассчитанным на IV квартал предыдущего налогового периода, которые в свою очередь определяются по итогам девяти месяцев.

Вновь созданные организации уплачивают не ежемесячные, а квартальные авансовые платежи до тех пор, пока не закончится полный квартал с даты их госрегистрации. Затем налогоплательщик должен посмотреть, чему равна выручка от реализации (без НДС). Если она не превышает 1 млн. рублей в месяц или 3 млн. рублей в квартал, компания может продолжать уплачивать только квартальные авансовые платежи. В случае превышения лимита предприятие со следующего месяца переходит на уплату ежемесячных авансовых платежей.

Определение ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической прибыли. Данный способ организация может применять добровольно (п.2 ст. 286 Налогового кодекса РФ).

Для этого нужно уведомить налоговую инспекцию не позднее 31 декабря о том, что в течение будущего года предприятие переходит на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли.

При этом способом отчетными периодами являются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Авансовый платеж за январь равен налогу от прибыли, фактически полученной в январе.

Авансовый платеж за январь-февраль равен налогу от прибыли, фактически полученной в январе и феврале за минусом авансового платежа за январь.

Авансовый платеж за январь-март равен налогу от прибыли, фактически полученной в январе-марте за вычетом авансовых платежей за январь и февраль.

И так далее вплоть до декабря.

Организации, исчисляющие ежемесячные авансовые платежи исходя из фактической прибыли, представляют налоговые декларации по налогу на прибыль 12 раз в год.

Перенос убытков на будущее. Организации, понесшие убыток в предыдущем налоговом периоде, вправе уменьшить положительную налоговую базу текущего периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы.(ст. 283 Налогового кодекса РФ)

Налогоплательщики обязаны хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

В отчетные (налоговые) периоды с 1 января 2017 года по 31 декабря 2020 года налоговая база по налогу за соответствующий период может быть уменьшена на убытки предыдущих периодов не более чем на 50 %.

Организация ООО «Альфа» получила убытки в течение двух лет подряд:

- по итогам 2015 года – 180 000 руб.
- по итогам 2016 года – 300 000 руб.

По итогам 2017 года Общество получило прибыль – 200 000 руб.

Налогоплательщик вправе при соблюдении условий статьи 283 Налогового кодекса РФ перенести убытки, уменьшив тем самым налоговую базу, но, не превысив её.

Таким образом, на 2017 год организация сможет перенести убыток 2015 года в сумме 180 000 руб. и часть убытка 2016 года в сумме 20 000 руб.

В налоговой декларации в Листе 02:

Таблица 2 – Оформление переноса убытка в налоговой декларации

| Показатель налоговой декларации | Код строки | Сумма, руб. |
|--|------------|-------------|
| Налоговая база | 100 | 200000 |
| Сумма убытка или части убытка, уменьшающего налоговую базу за отчетный (налоговый) период (стр. 150 Приложения 4 к Листу 02) | 110 | 200000 |
| Налоговая база для исчисления налога (стр. 100 - стр. 110) | 120 | 0 |

Таким образом, с учетом перенесенных убытков налоговая база равна нулю (200000-180000-20000 руб.).

Оставшаяся часть суммы убытка за 2015 год в размере 280000 руб. (300000 – 20000) может быть учтена в последующих периодах.

Налоговая декларация. Налоговая декларация предоставляется (ст. 289 Налогового кодекса РФ):

- не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода
- не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом

Таблица 3 – Сроки уплаты налога и авансовых платежей

| Наименования платежей | Сроки уплаты |
|---|---|
| Налог, уплачиваемый по итогам налогового периода | не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом |
| Авансовые платежи по итогам отчетного периода: | |
| – уплачиваемые ежемесячно по фактически полученной прибыли | не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, за который исчисляется сумма авансового платежа |
| – уплачиваемые ежеквартально | не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом |
| Ежемесячные авансовые платежи | ежемесячно не позднее 28-го числа текущего месяца |
| Налог с доходов по государственным и муниципальным ценным бумагам, подлежащих налогообложению у получателя дохода | в течение 10 дней по окончании месяца, в котором получен доход |

Налоговая декларация по налогу на прибыль организаций заполняется и подается в налоговые органы по форме, утвержденной приказом ФНС России от 19.10.2016 №ММВ-7-3/572@.

Декларацию необходимо представлять в налоговую инспекцию:

- по месту нахождения организации;
- по месту нахождения каждого обособленного подразделения организации.

2. НАЛОГ НА ДОБЫЧУ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ. Налог на добычу полезных ископаемых – это федеральный налог. Пользователи недр обязаны платить налог на добычу полезных ископаемых. Начисление и уплата его производится согласно НК РФ и Закону «О недрах». Этот налог представляет собой плату государству за возможность пользования природными богатствами.

Плательщики. Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие добычу полезных ископаемых на основании лицензии на право пользования недрами.

Налоговым Кодексом определено, что указанные лица подлежат постановке на учет в налоговых органах по отдельному основанию — в качестве налогоплательщика НДС.

Постановка на учет осуществляется в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии на пользование участком недр — по месту нахождения участка, на территории соответствующего субъекта РФ. В случае нахождения участка недр не на территории РФ – постановка на учет производится по местонахождению организации (либо физического лица) – пользователя.

Объектом налогообложения являются:

- 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.

Объектом налогообложения не признаются:

- 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;

– полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов (потерь), если при добыче они облагались в общеустановленном порядке.

Налоговые ставки. Ставки налога на добычу полезных ископаемых установлены в статье 342 Налогового кодекса РФ:

– адвалорные ставки (в процентах) – применяются в отношении налоговой базы, определяемой как стоимость добытого полезного ископаемого;

– специфические ставки (в рублях за тонну) – применяются в отношении налоговой базы, определяемой как количество добытого полезного ископаемого.

Льготная налоговая ставка 0 процентов (0 рублей):

– полезных ископаемых в части нормативных потерь (орядок утверждения и применения нормативов указанных потерь установлен Постановлением Правительства РФ от 29.12.2001 № 921; нормативы потерь твердых полезных ископаемых утверждаются Роснедрами, нормативы потерь по углеводородному сырью утверждаются Минэнерго России по согласованию с Роснедрами по каждому конкретному месту образования потерь; фактические потери сверх утвержденного норматива облагаются по общеустановленной ставке;

– попутного газа;

– полезных ископаемых при разработке некондиционных (остаточных запасов пониженного качества) или ранее списанных запасов полезных ископаемых. Отнесение запасов полезных ископаемых к некондиционным запасам осуществляется в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации;

– подземных вод, содержащих полезные ископаемые, извлечение которых связано с разработкой других видов полезных ископаемых, и извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых, а также при строительстве и эксплуатации подземных сооружений;

– минеральных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации;

– подземных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в сельскохозяйственных целях;

– полезных ископаемых, которые добыты из вскрышных и вмещающих (разубоживающих) пород, отходов горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств в пределах нормативов содержания полезных ископаемых в указанных породах и отходах.

Налоговый период определен в Налоговом кодексе РФ как календарный месяц.

В целях налогообложения добытым полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая национальному стандарту, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае их отсутствия - стандарту организации.

Виды добытого полезного ископаемого:

- горючие сланцы;
- уголь (антрацит и пр.);
- торф;
- углеводородное сырье (включая нефть, газ, газовый конденсат, метан);
- товарные руды черных, цветных и редких металлов;
- многокомпонентные комплексные руды;
- полезные компоненты многокомпонентной комплексной руды, извлекаемые при дальнейшей переработке;
- горно-химическое неметаллическое сырье (апатит-нефелиновые и фосфоритовые руды, калийные, магниевые и каменные соли, борные руды, сульфат натрия, сера, бариты, асбест, йод, бром, плавиковый шпат, краски земляные (минеральные пигменты), карбонатные породы и другие);
- горнорудное неметаллическое сырье (абразивные породы, жильный кварц, кварциты, карбонатные породы для металлургии, кварц-попелитовое и кремнистое сырье, стекольные пески, графит природный, тальк (стеатит), магнезит, талько-магнезит, пиррофиллит, слюда-осковит, слюда-флогопит, вермикулит, глины огнеупорные для производства буровых растворов и сорбенты, другие);
- битуминозные породы;
- сырье редких металлов (рассеянных элементов) - в частности, индий, кадмий, теллур, таллий, галлий;
- неметаллическое сырье, используемое в основном в строительной индустрии (гипс, ангидрит, мел природный, доломит, флюс известняковый, известняк, известковый камень, песок природный строительный, галька, гравий, песчано-гравийные смеси, камень строительный, облицовочные камни, мергели, глины, другие);
- кондиционный продукт пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья (топаз, нефрит, жадеит, родонит, лазурит, аметист, бирюза, агаты, яшма и другие);
- природные алмазы, другие драгоценные камни из коренных, россыпных и техногенных месторождений, включая необработанные, отсортированные и классифицированные камни (природные алмазы, изумруд, рубин, сапфир, александрит, янтарь);
- концентраты и другие полупродукты, содержащие драгоценные металлы (золото, серебро, платина, палладий, иридий, родий, рутений, осмий), получаемые при добыче драгоценных металлов:
- соль природная и чистый хлористый натрий;
- подземные воды, содержащие полезные ископаемые (промышленные воды) и (или) природные лечебные ресурсы (минеральные воды), а также термальные воды;
- сырье радиоактивных металлов (в частности, уран и торий).

Налоговая база. Налоговой базой является:

- количество добытых полезных ископаемых – при добыче нефти, природного газа, газового конденсата (за исключением добытых на новых морских месторождениях углеводородного сырья), угля, а также многокомпонентных комплексных руд, добываемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Красноярского края;

– стоимость добытых полезных ископаемых – при добыче других полезных ископаемых, а также при добыче нефти, природного газа, газового конденсата на новых морских месторождениях углеводородного сырья.

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.

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.

При определении расчетной стоимости учитываются следующие виды расходов, связанные с добычей полезных ископаемых:

Прямые расходы. Это могут быть материальные расходы, расходы на оплату труда, на амортизацию основных средств, используемых при добыче полезных ископаемых, суммы страховых взносов. Налогоплательщик самостоятельно определяет в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов, связанных с добычей полезных ископаемых. Указанные расходы, произведенные в течение налогового периода, распределяются между добытыми полезными ископаемыми и остатком незавершенного производства на конец налогового периода.

Косвенные расходы. Это материальные расходы (за исключением относящихся к прямым), расходы на ремонт основных средств, расходы на освоение природных ресурсов, на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, расходы, связанные с консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов, прочие расходы.

Косвенные расходы распределяются между затратами на добычу полезных ископаемых и затратами на иную деятельность налогоплательщика пропорционально доле прямых расходов, относящихся к добыче полезных ископаемых, в общей сумме прямых расходов. Сумма косвенных расходов, относящаяся к добытым полезным ископаемым, полностью включается в расчетную стоимость добытых полезных ископаемых за соответствующий налоговый период.

Для определения расчетной стоимости отдельного полезного ископаемого, необходимо из общей суммы расходов выделить часть расходов, соответствующую доле этого добытого полезного ископаемого в общем количестве добытых полезных ископаемых.

Количество добытого полезного ископаемого определяется налогоплательщиком самостоятельно, в единицах массы или объема.

Количество добытого полезного ископаемого определяется:

- прямым методом (с помощью измерительных средств и устройств)

– косвенным методом (расчетно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье)

В случае если определение количества добытых полезных ископаемых прямым методом невозможно, применяется косвенный метод.

При определении количества добытого в налоговом периоде полезного ископаемого учитывается полезное ископаемое, в отношении которого в налоговом периоде завершен комплекс технологических операций по добыче (извлечению) полезного ископаемого из недр (отходов, потерь), предусмотренных техническим проектом разработки месторождения полезного ископаемого.

В случае применения прямого метода определения количества добытого полезного ископаемого – количество добытого полезного ископаемого определяется с учетом фактических потерь. Налогообложению подлежит расчетное количество полезного ископаемого, на которое уменьшаются его запасы.

Фактическими потерями полезного ископаемого признается разница между расчетным количеством полезного ископаемого, на которое уменьшаются запасы полезного ископаемого, и количеством фактически добытого полезного ископаемого.

Данные потери в пределах утвержденных нормативов облагаются по ставке ноль процентов (ноль рублей).

Сумма налога рассчитывается в соответствии с пунктом 1 статьи 343 Налогового кодекса РФ как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки.

Расчет налоговой базы по НДС при дальнейшей переработке. В соответствии с п. 2 ст. 338 Налогового кодекса РФ налоговая база по НДС определяется как стоимость добытых полезных ископаемых и рассчитывается в соответствии с п. 1 ст. 340 Налогового кодекса одним из следующих способов:

– исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета государственных субвенций;

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

– исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых (при этом налогоплательщикам необходимо иметь в виду, что определение налоговой базы по НДС исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых применяется исключительно в случае, если они налогоплательщиком не реализуются; так как добытые организацией, о которой идет речь в ситуации, полезные ископаемые не реализуются, а используются для дальнейшей переработки, то налоговая база по НДС определяется исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых).

Если организация из собственных отходов горнодобывающего и перерабатывающих производств извлекает полезные ископаемые, то для того, чтобы не платить НДС нужно подтвердить факт, что налог при добыче полезных ископаемых из недр был уже уплачен (подп. 4 п. 2 ст. 336 Налогового кодекса). Однако есть исключение из правил. НДС все же придется заплатить, если добыча полезных ископаемых из отходов подлежит отдельному лицензированию (п. 1 ст. 336 Налогового кодекса).

Порядок исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых. Сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода (месяца) по каждому добытому полезному ископаемому.

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) налогоплательщика 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.

Особенности налогообложения нефти. Налогообложению подлежит нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная.

Налоговая ставка – специфическая, установлена в рублях за 1 тонну. При этом ставка налога умножается на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть (Кц). Полученное произведение уменьшается на величину показателя Дм, характеризующего особенности добычи нефти.

Величина показателя Дм определяется в порядке, установленном статьей 342.5 Налогового кодекса РФ.

Подпунктами 9, 20 и 21 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса РФ предусмотрены основания налогообложения нефти по ставке НДС 0 рублей.

Особенности налогообложения газа горючего природного и газового конденсата. Налоговая ставка – твердая, умножается на базовое значение единицы условного топлива (Еут), на коэффициент, характеризующий степень сложности добычи газа горючего природного и (или) газового конденсата из залежи углеводородного сырья (Кс). Налоговая ставка, установленная для газового конденсата, умножается также на корректирующий коэффициент Ккм.

При расчете налоговой ставки по природному газу произведение базовой ставки, показателя Еут и коэффициента Кс суммируется со значением показателя, характеризующего расходы на транспортировку газа горючего природного (Тг).

Подпунктами 2, 13, 18 и 19 пункта 1 статьи 342 НК РФ предусмотрены основания налогообложения природного газа и газового конденсата по ставке НДС 0 рублей.

Особенности налогообложения угля. Налоговая ставка - специфическая, в рублях за 1 тонну в зависимости от вида (антрацита, угля коксующегося, угля бурого и иного угля).

Ставки корректируются на:

– коэффициенты-дефляторы, устанавливаемые по каждому виду угля, ежеквартально на каждый следующий квартал, и учитывающие изменение цен на уголь в Российской Федерации за предыдущий квартал;

– коэффициенты-дефляторы, которые применялись ранее.

Коэффициенты-дефляторы определяются и подлежат официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Статьей 343.1 Налогового кодекса РФ предусмотрено уменьшение налога, исчисленного при добыче угля, на расходы, связанные с обеспечением безопасных условий и охраны труда. По своему выбору налогоплательщик может учесть указанные

расходы как налоговый вычет по НДС либо учесть их при исчислении налога на прибыль организаций в соответствии с Главой 25 Налогового кодекса РФ.

Предельная величина налогового вычета рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно как произведение суммы налога, исчисленного при добыче угля на каждом участке недр, и коэффициента Кт, определяемого в соответствии со статьей 343.1 Налогового кодекса РФ.

Значение коэффициента Кт устанавливается в принятой налогоплательщиком учетной политике и не может превышать 0,3.

Особенности налогообложения драгоценных металлов. При добыче драгоценных металлов из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений количество добытого полезного ископаемого определяется по данным обязательного учета при добыче, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации о драгоценных металлах.

Учет драгоценных металлов и их концентратов осуществляется недропользователями в соответствии с Федеральным законом от 26.03.1998 N 41-ФЗ «О драгоценных металлах и драгоценных камнях»(ссылка) и Постановлением Правительства РФ от 28.09.2000 N 731 «Об утверждении Правил учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности».

Существуют и особенности оценки стоимости добытых драгоценных металлов, извлеченных из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений. Оценка производится, исходя из сложившихся у налогоплательщика в соответствующем налоговом периоде цен реализации химически чистого металла без учета налога на добавленную стоимость, уменьшенных на расходы налогоплательщика по его аффинажу и доставке (перевозке) до получателя.

При отсутствии в налоговом периоде цен реализации химически чистого металла и вне зависимости от наличия реализации концентрата (полупродукта), содержащего драгоценные металлы, учитываются цены реализации химически чистого металла, сложившиеся в ближайшем из предыдущих налоговых периодов.

При этом стоимость единицы добытого полезного ископаемого определяется исходя из доли содержания химически чистого металла в единице добытого полезного ископаемого (отношение количества добытого полезного ископаемого в пересчете на химически чистый металл к количеству добытого полезного ископаемого - концентрата (полупродукта)) и стоимости единицы химически чистого металла.

Участниками регионального инвестиционного проекта, удовлетворяющего требованию, установленному подпунктом 1 пункта 1 статьи 25.8 Налогового кодекса Российской Федерации, и направленного на добычу полезных ископаемых, или организацией, получившей статус резидента территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с Федеральным законом «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации», начиная с налогового периода, в котором организация внесена в реестр участников региональных инвестиционных проектов или получила статус резидента территории опережающего социально-экономического развития соответственно, применяется коэффициент, характеризующий территорию добычи полезного ископаемого (Ктд), в размерах определенных статьей 342.3 и статьей 342.3-1 Налогового кодекса Российской Федерации.

3. НАЛОГ НА ИГОРНЫЙ БИЗНЕС. Налог на игорный бизнес – один из трех региональных налогов, поступления от которого являются источником доходов бюджета субъекта РФ, на территории которого он введен. Сфера его регулирования – налогообложение доходов, полученных от организации и проведения азартных игр.

Игорный бизнес - предпринимательская деятельность, направленная на извлечение организациями доходов в виде:

- выигрыша;
- платы за проведение азартных игр;
- пари.

Это организация и проведение азартных игр в игорных заведениях с использованием игровых столов, игровых автоматов, а также прием ставок в букмекерских конторах и на тотализаторе.

По своей сути данный налог не что иное, как одна из разновидностей вмененного налогообложения (под налогообложение подпадает деятельность с использованием игровых столов, игровых автоматов, содержание тотализаторов и букмекерских контор).

С 1 июля 2009 года вне специально созданных игорных зон (на территории Алтайского, Приморского, Краснодарского краев и, Калининградской области) азартные игры можно проводить только в букмекерских конторах и тотализаторах. Все остальные игорные заведения могут быть открыты исключительно в игорных зонах (Федеральный закон от 29.12.2006 г. № 244-ФЗ).

Плательщики и объект налогообложения. Налогоплательщик – это организация, осуществляющая предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса (ст. 365 НК РФ)

Объект налогообложения налогом на игорный бизнес являются (ст. 366 НК РФ):

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

Каждый объект налогообложения должен быть зарегистрирован в налоговой инспекции по месту установки не позднее чем за 2 рабочих дня до даты его установки.

Регистрация игрового оборудования или пункта приема ставок проводится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика с обязательным оим получением выдачей свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Любое изменение количества объектов необходимо также зарегистрировать в налоговых органах не позднее, чем за 2 рабочих дня до даты установки или выбытия каждого объекта налогообложения.

Игровое оборудование считается зарегистрированным или выбывшим начиная с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации или заявления о регистрации изменений (уменьшений) количества объектов.

Налоговые ставки Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ по каждому объекту налогообложения в следующих пределах (ст. 369 НК РФ):

Таблица 4 - Предельные размеры налоговых ставок

| Наименование объекта налогообложения | Минимальная ставка (руб.) | Максимальная ставка (руб.) |
|---|---------------------------|----------------------------|
| Игровой стол | 25000 | 125000 |
| Игровой автомат | 1500 | 7500 |
| Процессинговый центр тотализатора | 25000 | 125000 |
| Процессинговый центр букмекерской конторы | 25000 | 125000 |
| Пункт приема ставок тотализатора | 5000 | 7000 |
| Пункт приема ставок букмекерской конторы | 5000 | 7000 |

В тех субъектах, где ставки налога на игорный бизнес не установлены, применяются минимальные налоговые ставки.

В настоящее время в России функционируют только две действующие игорные зоны, которыми являются:

- «Азов-Сити», расположенная на территории Краснодарского края;
- «Сибирская монета», расположенная на территории Алтайского края.

Законом Краснодарского края установлены следующие налоговые ставки:

- за один игровой стол - 125000 рублей;
- за один игровой автомат - 7500 рублей;
- за один процессинговый центр тотализатора - 125000 рублей;
- за один процессинговый центр букмекерской конторы - 125 000 рублей;
- за один пункт приема ставок тотализатора - 7 000 рублей;
- за один пункт приема ставок букмекерской конторы - 7 000 рублей.

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

Порядок исчисления налога. Порядок исчисления налога на игорный бизнес определен ст. 370 НК РФ. Сумма налога равна произведению налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставке налога, установленной для каждого объекта налогообложения.

$$\text{Налог} = \text{Количество объектов налогообложения} * \text{Ставка налога} \quad (3)$$

Этой же статьей предусмотрены особенности исчисления налога для игровых столов с двумя и более игровыми полями. Если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога увеличивается кратно количеству игровых полей.

Пример расчета налога с игровым столом, имеющим более 1 игрового поля

Например, при наличии у организации 3 игровых столов с двумя игровыми полями на каждом, а также 10 игровых автоматов, расчет суммы налога за месяц будет следующим:

$$\text{Налог} = 6 * 12500 + 10 * 7500 = 825000 \text{ руб.}$$

Период. Налоговым периодом по налогу на игорный бизнес является календарный месяц (ст.368 НК РФ).

Также предусмотрены случаи, когда применяется ? ставки налога. Если в налоговом периоде после 15-го числа (включительно) установлен новый объект налогообложения или до 15-го числа (включительно) выбыл старый. При этом объект

налогообложения считается выбывшим с даты подачи соответствующего заявления в налоговый орган.

Пример расчета налога при изменении количества объектов налогообложения:

Ситуация 1. Установка нового объекта налогообложения (п. 3 ст. 370 НК РФ)

до 15 числа

после 15 числа

Применяется обычная ставка налога

Применяется 1/2 ставки налога

Ситуация 2. Выбытие старого объекта налогообложения (п. 4 ст. 370 НК РФ)

до 15 числа

после 15 числа

Применяется 1/2 ставки налога

Применяется обычная ставка налога

Оплата налога и представление отчетности. Налог на игорный бизнес, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (см. ст. 371 НК РФ).

Также по месту регистрации объектов налогообложения в налоговый орган налогоплательщиком предоставляется налоговая декларация за истекший налоговый период (п. 2 ст. 370 НК РФ).

Порядок и сроки предоставления налоговой декларации. Налоговая декларация по налогу на игорный бизнес за истекший налоговый период (календарный месяц) представляется налогоплательщиком в налоговую инспекцию по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 2 ст. 370 НК РФ).

Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период.

При отсутствии объекта обложения по налогу на игорный бизнес обязанность по представлению налоговой декларации не возникает.

В соответствии со ст. 80 НК РФ декларация может быть представлена налогоплательщиком в налоговый орган лично или через его представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи.

Декларация заполняется с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период.

Контрольные соотношения к налоговой декларации. Все декларации на стадии камеральной налоговой проверки анализируются на выполнение утвержденных контрольных соотношений: логических и арифметических алгоритмов. Контрольные соотношения делятся на внутренние и междокументальные.

Внутридокументальные контрольные соотношения - это проверка арифметических вычислений налогоплательщика при определении налоговой базы, суммы исчисленного налога, правильности применения налоговых ставок.

Междокументальные сводятся к сопоставлению количества объектов налогообложения, указанных в декларации, и в информационном ресурсе «Журнал регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес», который ведется на основании представленных заявлений о регистрации (регистрации изменений) объектов налогообложения и выданных свидетельств.

Если Вы обнаружили, что в декларации неправильно отразили сведения или допустили ошибки, то необходимо внести изменения и представить в налоговый орган уточненную декларацию в порядке, установленном ст. 81 НК РФ

Уточненная декларация представляется в налоговый орган по форме, действовавшей в налоговый период, за который вносятся соответствующие изменения. При перерасчете налоговой базы и суммы налога на игорный бизнес не учитываются результаты налоговых проверок, проведенных налоговым органом за тот налоговый период, по которому производится перерасчет налоговой базы и суммы налога.

Льготы. Льготы в рамках данного налога не предусмотрены

4. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ. Порядок исчисления налога на имущество организаций установлен главой 30 НК РФ. Налог на имущество организаций является региональным налогом. Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, установленных указанной главой НК РФ, порядок и сроки уплаты налога.

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

Плательщики налога. Налогоплательщиками налога признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 НК РФ.

Не платят налог на имущество организаций. Не признаются налогоплательщиками FIFA (Federation Internationale de Football Association) и дочерние организации FIFA, указанные в Федеральном законе «О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Не признаются налогоплательщиками конфедерации, национальные футбольные ассоциации (в том числе Российский футбольный союз), Организационный комитет «Россия-2018», дочерние организации Организационного комитета «Россия-2018», производители медиаинформации FIFA, поставщики товаров (работ, услуг) FIFA, указанные в Федеральном законе «О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», в отношении имущества, используемого ими только в целях осуществления мероприятий, предусмотренных указанным Федеральным законом.

Объекты налогообложения. Для российских организаций. Объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378, 378.1 и 378.2 Налогового кодекса РФ.

Начиная с налогового периода 2019 года не будет признаваться объектом налогообложения движимое имущество.

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

Иностранные организации ведут учет объектов налогообложения в порядке, установленном в Российской Федерации для ведения бухгалтерского учета.

Начиная с налогового периода 2019 года не будет признаваться объектом налогообложения движимое имущество.

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

Не признаются объектами налогообложения:

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

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

- объекты, признаваемые объектами культурного наследия (памятниками истории и культуры) народов Российской Федерации федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке;

- ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ и хранилища радиоактивных отходов;

- ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания;

- космические объекты;

- суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;

- объекты основных средств, включенные в первую или во вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации.

Начиная с налогового периода 2019 года не будет признаваться объектом налогообложения движимое имущество, в том числе объекты основных средств, включенные в первую или во вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации.

Налоговая база. Налоговая база (ст. 375 Налогового кодекса РФ) определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, если иное не предусмотрено указанной статьей Налогового кодекса РФ.

Налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 Налогового кодекса РФ.

Порядок определения налоговой базы. При определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения, такое имущество учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

В случае, если остаточная стоимость имущества включает в себя денежную оценку предстоящих в будущем затрат, связанных с данным имуществом, остаточная стоимость указанного имущества для целей главы 30 Налогового кодекса РФ определяется без учета таких затрат.

В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

Налоговая база определяется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению (статья 376 Налогового кодекса РФ):

- по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации);
- в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;
- в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации;
- в отношении имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения в соответствии с Федеральным законом от 31 марта 1999 года № 69-ФЗ «О газоснабжении в Российской Федерации»;
- в отношении имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость;
- в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Начиная с налогового периода 2019 года налоговая база будет определяться отдельно в отношении каждого объекта недвижимого имущества, а также в отношении имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения в соответствии с Федеральным законом от 31 марта 1999 года № 69-ФЗ «О газоснабжении в Российской Федерации»

В случае, если объект недвижимого имущества, подлежащий налогообложению, имеет фактическое местонахождение на территориях разных субъектов Российской Федерации либо на территории субъекта Российской Федерации и в территориальном море Российской Федерации (на континентальном шельфе Российской Федерации или в исключительной экономической зоне Российской Федерации), в отношении указанного объекта недвижимого имущества налоговая база определяется отдельно и принимается при исчислении налога в соответствующем субъекте Российской Федерации в части,

пропорциональной доле балансовой стоимости объекта недвижимого имущества на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Налоговая база определяется налогоплательщиками самостоятельно в соответствии с главой 30 Налогового кодекса РФ.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения 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.

Пример расчета средней стоимости:

| Дата | Остаточная стоимость ОС, руб. |
|-----------|-------------------------------|
| 1 января | 26 400 |
| 1 февраля | 25 200 |
| 1 марта | 24 000 |
| 1 апреля | 757 175 |

$$\text{СрСт} = (26400 + 25200 + 24000 + 757175) / (3 + 1) = 208193,75 \text{ руб.}$$

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения 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 число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Пример расчета среднегодовой стоимости:

| Дата | Остаточная стоимость ОС, руб. |
|------------|-------------------------------|
| 1 января | 26 400 |
| 1 февраля | 25 200 |
| 1 марта | 24 000 |
| 1 апреля | 757 175 |
| 1 мая | 740 350 |
| 1 июня | 723 525 |
| 1 июля | 706 700 |
| 1 августа | 689 875 |
| 1 сентября | 673 050 |
| 1 октября | 656 225 |
| 1 ноября | 639 400 |
| 1 декабря | 622 575 |
| 31 декабря | 605 750 |

$$\text{СрГодСт} = (26\,400 \text{ руб.} + 25\,200 \text{ руб.} + 24\,000 \text{ руб.} + 757\,175 \text{ руб.} + 740\,350 \text{ руб.} + 723\,525 \text{ руб.} + 706\,700 \text{ руб.} + 689\,875 \text{ руб.} + 673\,050 \text{ руб.} + 656\,225 \text{ руб.} + 639\,400 \text{ руб.} + 622\,575 \text{ руб.} + 605\,750 \text{ руб.}) / (12 \text{ мес.} + 1 \text{ мес.}) = 530\,017,31 \text{ руб.}$$

Налоговая база, определяемая как среднегодовая стоимость имущества, уменьшается на сумму законченных капитальных вложений на строительство, реконструкцию и (или) модернизацию вводимых, реконструируемых и (или) модернизируемых судоходных гидротехнических сооружений, расположенных на внутренних водных путях Российской Федерации, портовых гидротехнических сооружений, сооружений инфраструктуры воздушного транспорта (за исключением

системы централизованной заправки самолетов, космодрома), учтенных в балансовой стоимости данных объектов.

Указанное положение не применяется в отношении законченных капитальных вложений, учтенных в балансовой стоимости указанных объектов до 1 января 2010 года.

Налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных статьей 378.2 НК РФ, как кадастровая стоимость имущества, в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения:

- административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания;
- объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не относящиеся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства;
- жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

В статье 378.2 Налогового кодекса РФ даны определения указанных выше объектов.

Переход к применению налоговой базы в качестве кадастровой стоимости по объектам, указанным в пп. 1), 2), 4), осуществляется после принятия об этом соответствующего закона субъекта Российской Федерации по месту нахождения объектов недвижимого имущества.

Закон субъекта Российской Федерации, устанавливающий особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества, указанных в пп. 1), 2) и 4), может быть принят только после утверждения в установленном порядке результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества.

Перечень объектов недвижимого имущества, указанных в пп. 1) и 2), в отношении которых на очередной налоговый период налоговая база по налогу определяется исходя из кадастровой стоимости (далее – Перечень), формируется уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации не позднее 1-го числа очередного налогового периода по налогу. Перечень размещается на официальном сайте вышеуказанного органа или на официальном сайте субъекта Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

Выявленные в течение налогового периода объекты недвижимого имущества, указанные в пп. 1) и 2), не включенные в Перечень по состоянию на 1 января года налогового периода, подлежат включению в Перечень, определяемый уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации на очередной налоговый период.

Изменение кадастровой стоимости объектов налогообложения в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, если иное не предусмотрено пунктом 15 статьи 378.2 НК РФ. Изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие исправления ошибок, допущенных при определении его кадастровой стоимости, учитывается при определении налоговой базы начиная с налогового периода, в котором была применена ошибочно определенная кадастровая стоимость.

В случае изменения кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, учитываются при определении налоговой базы начиная с налогового периода, в котором подано соответствующее заявление о пересмотре кадастровой стоимости, но не ранее даты внесения в Единый государственный реестр недвижимости кадастровой стоимости, которая являлась предметом оспаривания.

Начиная с налогового периода 2019 года в ст.ст. 375, 378.2 Налогового кодекса РФ будут предусмотрены следующие правила применения кадастровой стоимости в качестве налоговой базы по налогу:

- применяется кадастровая стоимость, указанная в Едином государственном реестре недвижимости по состоянию на 1 января года налогового периода с учетом нижеприведенных особенностей;

- изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие изменения качественных и (или) количественных характеристик этого объекта налогообложения учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости;

- в случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие исправления технической ошибки в сведениях Единого государственного реестра недвижимости о величине кадастровой стоимости, а также в случае уменьшения кадастровой стоимости в связи с исправлением ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, пересмотром кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда в случае недостоверности сведений, использованных при определении кадастровой стоимости, сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости;

- в случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения на основании установления его рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения кадастровой стоимости, являющейся предметом оспаривания.

Вышеперечисленные правила, устанавливающие порядок применения с 2019 года измененной в течение налогового периода кадастровой стоимости, подлежат применению

к сведениям об изменении кадастровой стоимости, внесенным в Единый государственный реестр недвижимости по основаниям, возникшим с 1 января 2019 года.

Особенности определения налоговой базы в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества, особенности налогообложения имущества, переданного в доверительное управление, особенности налогообложения имущества при исполнении концессионных соглашений определено, соответственно, статьями 377-378.1 Налогового кодекса РФ

Отчетный период:

- квартал
- полугодие
- 9 месяцев

Налоговый период. Год

Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды.

С 01.01.2016 отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих налог исходя из кадастровой стоимости, признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года (Федеральный закон от 28.11.2015 № 327-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»).

Налоговая ставка. Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2%, если иное не предусмотрено статьей 380 Налогового кодекса РФ.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения

Налоговые ставки, определяемые законами субъектов Российской Федерации в отношении:

- магистральных трубопроводов,
- линий энергопередачи,
- а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов,

не могут превышать:

- в 2013 году 0,4%,
- в 2014 году - 0,7%,
- в 2015 году - 1,0%,
- в 2016 году - 1,3%,
- в 2017 году - 1,6%,
- в 2018 году - 1,9%.

Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается Правительством Российской Федерации.

Налоговые ставки, определяемые законами субъектов Российской Федерации в отношении железнодорожных путей общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью, не могут превышать

- в 2017 году 1%,
- в 2018 году - 1,3%,

- в 2019 году - 1,3%,
- в 2020 году - 1,6%.

Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается Правительством Российской Федерации.

Налоговые ставки, определяемые законами субъектов Российской Федерации в отношении имущества, указанного в пункте 25 статьи 381 Налогового кодекса, не освобожденного от налогообложения в соответствии со статьей 381.1 Налогового кодекса, не могут превышать в 2018 году 1,1% (пункт 3.3 статьи 380 Налогового кодекса РФ утрачивает силу с налогового периода 2019 года).

Объекты недвижимого имущества, налоговой базой в отношении которых признается кадастровая стоимость, подлежат налогообложению налогом на имущество организаций по ставкам, установленным законами соответствующих субъектов Российской Федерации по местонахождению указанных объектов, размеры которых не могут превышать:

Для г. Москвы

- в 2014 году – 1,5 %
- в 2015 году – 1,7 %
- в 2016 году и последующие годы – 2 %

Налоговая ставка устанавливается в размере 0 процентов в отношении объектов недвижимого имущества магистральных газопроводов и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью, объектов газодобычи, объектов производства и хранения гелия, для которых выполняются условия, установленные пунктом 3.1 статьи 380 Налогового кодекса РФ. При этом перечень имущества, относящегося к объектам недвижимого имущества магистральных газопроводов и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью, объектам газодобычи, объектам производства и хранения гелия, утверждается Правительством Российской Федерации.

При этом в случае, если налоговые ставки не определены законами субъектов Российской Федерации, налогообложение производится по налоговым ставкам, указанным в статье 380 Налогового кодекса РФ.

Налоговые ставки, установленные законами Республики Крым и города федерального значения Севастополя, не могут быть повышены в течение пяти последовательных налоговых периодов начиная с налогового периода, с которого применяется налоговая ставка.

Подробную информацию об установленных налоговых льготах в субъекте Российской Федерации можно узнать, воспользовавшись информационным ресурсом: «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам» на официальном сайте Федеральной налоговой службе (<https://www.nalog.ru/rn77/service/tax/>)

Льготы. Федеральные льготы. От уплаты налога на имущество организаций освобождаются:

- организации и учреждения уголовно-исполнительной системы – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;
- религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности;
- общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их

законные представители составляют не менее 80%, - в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности;

- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25%, - в отношении имущества, используемого ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг);

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

- организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, - в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;

- организации - в отношении федеральных автомобильных дорог общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью. Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается Правительством Российской Федерации;

- имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;

- имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;

- имущество организаций, которым присвоен статус государственных научных центров;

- организации, за исключением организаций, указанных в пункте 22 статьи 381 Налогового кодекса РФ, - в отношении имущества, учитываемого на балансе организации - резидента особой экономической зоны, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории особой экономической зоны, используемого на территории особой экономической зоны в рамках соглашения о создании особой экономической зоны и расположенного на территории данной особой экономической зоны, в течение десяти лет с месяца, следующего за месяцем постановки на учет указанного имущества;

- организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково»;

- организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково». Указанные организации утрачивают право на освобождение от налогообложения в случаях, предусмотренных пунктом 2 статьи 145.1 Налогового кодекса (для указанных в настоящем пункте организаций, являющихся исследовательскими корпоративными центрами, - пунктом 2.1 статьи 145.1 Налогового кодекса). Для подтверждения права на освобождение от

налогообложения указанные организации обязаны представить в налоговый орган по месту учета документы, подтверждающие наличие у них статуса участников проекта и предусмотренные Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково», а также данные учета доходов (расходов);

– судостроительные организации, имеющие статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны, - в отношении имущества, учитываемого на их балансе и используемого в целях строительства и ремонта судов, в течение десяти лет с даты регистрации таких организаций в качестве резидента особой экономической зоны, а также в отношении имущества, созданного или приобретенного в целях строительства и ремонта судов, в течение десяти лет с даты постановки на учет указанного имущества, но не более чем в течение срока существования промышленно-производственной особой экономической зоны;

– организации, признаваемые управляющими компаниями особых экономических зон и учитывающие на балансе в качестве объектов основных средств недвижимое имущество, созданное в целях реализации соглашений о создании особых экономических зон, в течение десяти лет с месяца, следующего за месяцем постановки на учет указанного имущества;

– организации - в отношении имущества (включая имущество, переданное по договорам аренды), удовлетворяющего в течение налогового периода одновременно следующим условиям:

– - имущество расположено во внутренних морских водах Российской Федерации, в территориальном море Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации, в исключительной экономической зоне Российской Федерации либо в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря;

– - имущество используется при осуществлении деятельности по разработке морских месторождений углеводородного сырья, включая геологическое изучение, разведку, проведение подготовительных работ.

– организации - в отношении имущества, учитываемого на балансе организации - участника свободной экономической зоны, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории свободной экономической зоны и расположенного на территории данной свободной экономической зоны, в течение десяти лет с месяца, следующего за месяцем принятия на учет указанного имущества;

– организации - в отношении вновь вводимых объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность, в соответствии с перечнем таких объектов, установленным Правительством Российской Федерации, или в отношении вновь вводимых объектов, имеющих высокий класс энергетической эффективности, если в отношении таких объектов в соответствии с законодательством Российской Федерации предусмотрено определение классов их энергетической эффективности, - в течение трех лет со дня постановки на учет указанного имущества (данная льгота с 1 января 2018 года предоставляется в тех субъектах РФ, которые законодательно предусмотрели ее применение);

– организации - в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 года на учет в качестве основных средств, за исключением следующих объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

а) реорганизации или ликвидации юридических лиц;

б) передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 Кодекса взаимозависимыми.

Исключения, установленные абзацами вторым и третьим настоящего пункта, не применяются в отношении железнодорожного подвижного состава, произведенного начиная с 1 января 2013 года. Дата производства железнодорожного подвижного состава определяется на основании технических паспортов (данная льгота с 1 января 2018 года предоставляется в тех субъектах РФ, которые законодательно предусмотрели ее применение).

Начиная с налогового периода 2019 года льгота в отношении движимого имущества будет отменена.

Порядок исчисления суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу.
Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода (ст. 382 НК РФ)

$$\text{Налог} = \text{Ставка налога} * \text{Налоговая база} \quad (4)$$

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода

$$\text{Налог} = \text{Ставка налога} * \text{Налоговая база} - \text{Сумма авансовых платежей} \quad (5)$$

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

Сумма авансового платежа по налогу в отношении имущества, облагаемого налогом по среднегодовой стоимости, исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества (за исключением имущества, указанного в абзацах первом - третьем пункта 24 статьи 381 Налогового кодекса РФ), определенной за отчетный период в соответствии с пунктом 4 ст. 376 Налогового кодекса РФ.

В отношении имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость, сумма налога (суммы авансовых платежей по налогу) исчисляется с учетом особенностей, установленных статьей 378.2 Налогового кодекса РФ.

Исчисление суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу в отношении имущества, в отношении которого налоговая база определяется как его кадастровая стоимость, осуществляется в порядке, предусмотренном статьей 382 Налогового кодекса РФ, с учетом следующих особенностей:

– сумма авансового платежа по налогу исчисляется по истечении отчетного периода как одна четвертая кадастровой стоимости объекта недвижимого имущества по состоянию

на 1 января года, являющегося налоговым периодом, умноженная на соответствующую налоговую ставку;

– в случае, если кадастровая стоимость объекта недвижимого имущества, указанного в подпункте 1 или 2 пункта 1 статьи 378.2 Налогового кодекса РФ, была определена в соответствии с законодательством Российской Федерации в течение налогового (отчетного) периода и (или) указанный объект недвижимого имущества не включен в перечень по состоянию на 1 января года налогового периода, определение налоговой базы и исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) по текущему налоговому периоду в отношении данного объекта недвижимого имущества осуществляются в порядке, предусмотренном главой 30 Налогового кодекса РФ, без учета положений статьи 378.2 Налогового кодекса РФ;

– в случае, если кадастровая стоимость объекта недвижимого имущества, указанного в подпункте 3 или 4 пункта 1 статьи 378.2 Налогового кодекса РФ, была определена в соответствии с законодательством Российской Федерации в течение налогового (отчетного) периода, определение налоговой базы и исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) по текущему налоговому периоду в отношении данного объекта недвижимого имущества осуществляются исходя из кадастровой стоимости, определенной на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого объекта;

– объект недвижимого имущества подлежит налогообложению у собственника такого объекта или у организации, владеющей таким объектом на праве хозяйственного ведения, если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 Налогового кодекса РФ.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности на объекты недвижимого имущества, указанные в статье 378.2 настоящего Кодекса, исчисление суммы налога (сумм авансовых платежей по налогу) в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляется с учетом коэффициента, определяемого как отношение количества полных месяцев, в течение которых данные объекты недвижимого имущества находились в собственности налогоплательщика, к количеству месяцев в налоговом (отчетном) периоде, если иное не предусмотрено статьей 382 НК РФ (пункт 5 статьи 382 Налогового кодекса РФ).

Начиная с налогового периода 2019 года в случае изменения в течение налогового (отчетного) периода качественных и (или) количественных характеристик объектов недвижимого имущества, указанных в статье 378.2 Налогового кодекса РФ, исчисление суммы налога (сумм авансовых платежей по налогу) в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляется с учетом коэффициента, определяемого в порядке, установленном пунктом 5 статьи 382 Налогового кодекса РФ.

Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу. Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации (ст. 383 Налогового кодекса РФ).

В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу, если законом субъекта Российской Федерации не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики уплачивают сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном пунктом 2 ст. 382 Налогового кодекса РФ.

В отношении имущества, находящегося на балансе российской организации, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по местонахождению указанной организации с учетом особенностей, предусмотренных статьями 384, 385 и 385.2 Налогового кодекса РФ.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, в отношении имущества постоянных представительств уплачивают налог и авансовые платежи по налогу в бюджет по месту постановки указанных постоянных представительств на учет в налоговых органах.

В отношении объектов недвижимого имущества иностранной организации, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по местонахождению объекта недвижимого имущества.

Особенности исчисления и уплаты налога. Особенности исчисления и уплаты налога по местонахождению обособленных подразделений организации, особенности исчисления и уплаты налога в отношении объектов недвижимого имущества, находящихся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения определены, соответственно, статьями 384, 385 Налогового кодекса РФ.

Особенности исчисления и уплаты налога на имущество организаций резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области установлены ст. 385.1 Налогового кодекса РФ.

Особенности исчисления и уплаты налога в отношении имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения установлены ст. 385.2 Налогового кодекса РФ.

Налоговая декларация. Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога), по месту нахождения имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения, если иное не предусмотрено настоящим пунктом, налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогу (ст. 386 Налогового кодекса РФ).

Начиная с налогового периода 2019 года налогоплательщики будут обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по месту нахождения объектов недвижимого имущества и (или) по месту нахождения имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения, если иное не предусмотрено пунктом 1 статьи 386 Налогового кодекса РФ, налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогу.

В отношении имущества, имеющего местонахождение в территориальном море Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации, в исключительной экономической зоне Российской Федерации и (или) за пределами территории Российской Федерации (для российских организаций), налоговые расчеты по

авансовым платежам по налогу и налоговая декларация по налогу представляются в налоговый орган по местонахождению российской организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации).

Налогоплательщики, в соответствии со ст. 83 Налогового кодекса РФ отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

5. ТОРГОВЫЙ СБОР. Торговый сбор является местным платежом и устанавливается в отношении организаций и индивидуальных предпринимателей, занимающихся торговой деятельностью через объекты движимого или недвижимого имущества (статьи 411, 412 главы 33 Налогового Кодекса РФ).

К объектам осуществления торговли относятся здания, сооружения, помещения, стационарные и нестационарные торговые объекты и торговые точки, а также объекты недвижимого имущества, используемые управляющими рынками компаниями в деятельности по организации розничных рынков (статья 413 Налогового Кодекса РФ).

Плательщики торгового сбора. Плательщиками сбора признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды предпринимательской деятельности на территории муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), в отношении которых нормативным правовым актом этого муниципального образования (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) установлен указанный сбор, с использованием объектов движимого и (или) недвижимого имущества на территории этого муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) (статья 411 Налогового Кодекса РФ).

Не являются плательщиками торгового сбора индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения, и налогоплательщики, применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), в отношении этих видов предпринимательской деятельности с использованием соответствующих объектов движимого или недвижимого имущества.

Постановка на учет (снятие с учета) в качестве плательщика торгового сбора. Постановка на учет, снятие с учета организации или индивидуального предпринимателя в качестве плательщика сбора в налоговом органе осуществляются на основании уведомления о постановке на учет в качестве плательщика торгового сбора (пункт 1 статьи 416 Налогового Кодекса РФ).

Постановка на учет производится на основании уведомления в течение 5 дней после его получения налоговым органом. В течение 5 дней с даты постановки на учет плательщику сбора направляется соответствующее свидетельство (пункт 3 статьи 416 Налогового Кодекса РФ).

В случае прекращения осуществления предпринимательской деятельности с использованием объекта осуществления торговли плательщик сбора представляет в налоговый орган соответствующее уведомление.

Сроки для уплаты торгового сбора. Уплата сбора производится ежеквартально не позднее 25-го числа месяца, следующего за периодом обложения, т.е. квартала (пункт 2 статьи 417 Налогового Кодекса РФ).

Льготы по уплате торгового сбора. Нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) могут также устанавливаться льготы, основания и порядок их применения (пункт 3 статьи 410 Налогового Кодекса РФ).

Торговый сбор является местным платежом и устанавливается в отношении организаций и индивидуальных предпринимателей, занимающихся розничной, мелкооптовой и оптовой торговлей товарами через объекты движимого или недвижимого имущества (далее - объект осуществления торговли) (статьи 411, 412 Налогового Кодекса РФ).

К объектам осуществления торговли относятся здания, сооружения, помещения, стационарные и нестационарные торговые объекты и торговые точки, а также объекты недвижимого имущества, используемые управляющими рынками компаниями в деятельности по организации розничных рынков (статья 413 Налогового Кодекса РФ).

На основании пункта 2 статьи 411 Налогового Кодекса РФ от торгового сбора полностью освобождаются индивидуальные предприниматели на патентной системе и налогоплательщики, уплачивающие единый сельскохозяйственный налог.

Датой возникновения объекта обложения сбором является дата начала использования указанного имущества для торговой деятельности, а датой прекращения объекта обложения сбором - дата прекращения использования такого имущества для торговой деятельности (пункт 2 статьи 412 Налогового Кодекса РФ).

Согласно статье 414 Налогового Кодекса РФ торговый сбор является обязательным ежеквартальным платежом и подлежит уплате, даже если объект осуществления торговли использовался хотя бы один раз в квартал.

В соответствии со статьей 417 Налогового Кодекса РФ сумма сбора определяется плательщиком самостоятельно (за исключением случая, когда плательщик не представил уведомление) для каждого объекта обложения сбором, начиная с квартала, в котором возник объект обложения сбором, как произведение ставки сбора в отношении соответствующего вида предпринимательской деятельности и фактического значения физического показателя по соответствующему объекту осуществления торговли.

Статьями 2 и 3 Закона города Москвы № 62 установлены налоговые ставки и предусмотрены льготы, а именно.

1. Освобождается от обложения торговым сбором использование объектов движимого или недвижимого имущества для осуществления следующих видов торговой деятельности:

- розничная торговля, осуществляемая с использованием торговых (вендинговых) автоматов;
- торговля на ярмарках выходного дня, специализированных ярмарках и региональных ярмарках;

– торговля через объекты стационарной и нестационарной торговой сети, расположенные на территории розничных рынков;

– разносная розничная торговля, осуществляемая в зданиях, сооружениях, помещениях, находящихся в оперативном управлении автономных, бюджетных и казенных учреждений;

– торговля, осуществляемая на территории имущественного комплекса управляющей организации агропродовольственного кластера;

– торговля в кинотеатрах, театрах, музеях, планетариях, цирках, осуществляемая организациями и индивидуальными предпринимателями, если по итогам периода обложения доля их доходов от продажи билетов на показ фильмов в кинотеатрах, на спектакли и другие представления в театрах и цирках, а также от продажи билетов в музеи и планетарии в общем объеме доходов составила не менее 50%;

– торговля, осуществляемая через объекты нестационарной торговой сети со специализацией «Печать», размещенные в соответствии с порядком, утвержденным Правительством Москвы.

2. Освобождаются от уплаты торгового сбора:

– организации федеральной почтовой связи;

– автономные, бюджетные и казенные учреждения;

– религиозные организации в отношении торговли, осуществляемой в культовых зданиях и сооружениях и на относящихся к ним земельных участках.

3. Организации и индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты торгового сбора в отношении торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торгового зала, объекты нестационарной торговой сети или объекты стационарной торговой сети с залом (залами) площадью менее 100 кв. метров, при одновременном соблюдении следующих условий:

– основной вид деятельности, указанный при государственной регистрации юридического лица или индивидуального предпринимателя, относится к предоставлению услуг парикмахерскими и салонами красоты, услуг стирки, химической чистки и окрашивания текстильных и меховых изделий, по ремонту одежды и текстильных изделий бытового назначения, по ремонту обуви и прочих изделий из кожи, по ремонту часов и ювелирных изделий, по изготовлению и ремонту металлической галантереи и ключей;

– площадь, занятая оборудованием, предназначенным для выкладки и демонстрации товаров, составляет не более 10% общей площади объекта, указанного в абзаце первом настоящей части и используемого для осуществления деятельности, указанной в пункте 1 настоящей части.

4. Организации и индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты торгового сбора в отношении торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торгового зала, объекты нестационарной торговой сети или объекты стационарной торговой сети с залом (залами), при одновременном соблюдении следующих условий:

– основной вид деятельности, указанный при государственной регистрации юридического лица или индивидуального предпринимателя, относится к розничной торговле книгами, розничной торговле газетами и журналами, розничной торговле букинистическими книгами;

– по итогам периода обложения доля доходов плательщика торгового сбора нарастающим итогом с начала календарного года от продажи книг, газет и журналов в общем объеме доходов составила не менее 60%;

– площадь, занятая оборудованием, предназначенным для выкладки и демонстрации книг, газет и журналов, составляет не менее 60 процентов общей площади объекта, указанного в абзаце первом настоящей части и используемого для осуществления деятельности, указанной в пункте 1 настоящей части;

– все наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт на объектах, указанных в абзаце первом настоящей части, осуществляются организациями и индивидуальными предпринимателями исключительно с использованием контрольно-кассовой техники, обеспечивающей возможность передачи фискальных документов оператору фискальных данных.

В соответствии с положениями статьи 416 Налогового Кодекса РФ организации и индивидуальные предприниматели, которые ведут торговую деятельность, должны будут вставать на учет в налоговой инспекции как плательщики торгового сбора.

При этом плательщик сбора обязан уведомить налоговый орган о каждом изменении показателей объекта осуществления торговли, которое влечет за собой изменение суммы сбора, не позднее пяти дней со дня соответствующего изменения.

Постановка на учет, снятие с учета организации или индивидуального предпринимателя в качестве плательщика сбора в налоговом органе осуществляется на основании соответствующего уведомления плательщика сбора, либо на основании информации, представленной уполномоченным органом в налоговый орган (статья 416 Налогового Кодекса РФ).

На орган исполнительной власти города Москвы, выполняющий функции по разработке и реализации экономической и налоговой политики возлагаются полномочия по сбору, обработке и передаче налоговым органам сведений об объектах обложения торговым сбором, а также по контролю за полнотой и достоверностью информации об объектах обложения торговым сбором.

3.4. Налогообложение физических лиц

Физическое лицо – субъект гражданского права, гражданин, человек, участвующий в экономической деятельности, выступающий в качестве полноправного субъекта этой деятельности.

К физическим лицам относят граждан данной страны, иностранных граждан, лиц без гражданства, которые действуют в экономике в качестве самостоятельных субъектов, обладают правом лично проводить определенные хозяйственные операции, регулировать экономические отношения с другими лицами и организациями, вступать в отношения с юридическими лицами. Физическое лицо действует от собственного имени, не нуждается в создании и регистрации фирмы, предприятия, что необходимо юридическим лицам. То есть физическое лицо имеет право заключать коммерческие договора от своего имени и соответственно несет полную ответственность всем своим имуществом по обязательствам своей фирмы. Физическое лицо также подчиняется определенным нормам и правилам поведения.

Физические лица обязаны уплачивать следующие налоги в соответствии с положениями Налогового кодекса.

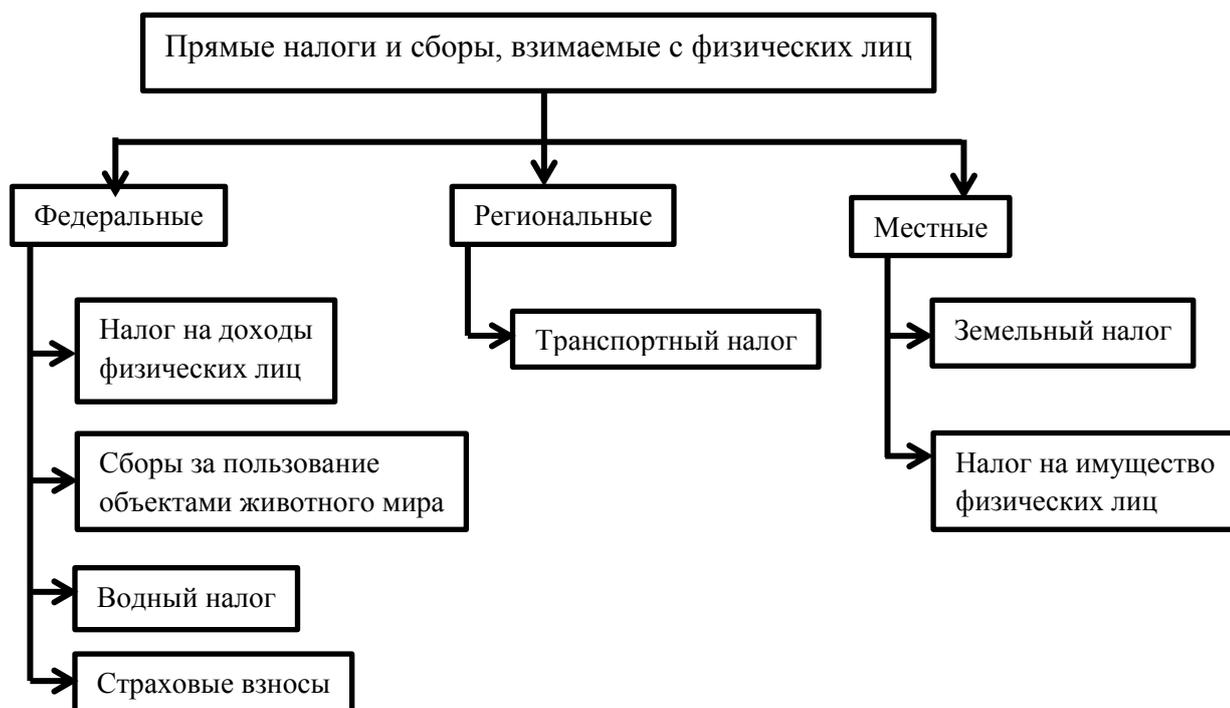


Рисунок 8 – Прямые налоги и сборы, взимаемые с физических лиц

1. НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ (НДФЛ). Порядок налогообложения НДФЛ регламентирован главой 23 Налогового кодекса. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) — основной вид прямых налогов. Исчисляется в процентах от совокупного дохода физических лиц за вычетом документально подтвержденных расходов, в соответствии с действующим законодательством.

Не смотря на то, что НДФЛ является налогом на доходы физических лиц, исчислять, удерживать и перечислять данный налог обязаны организации, выплачивающие доходы физическим лицам.

Плательщики и объект налогообложения. Плательщиками налога на доходы физических лиц являются физические лица, для целей налогообложения подразделяемые на две группы:

– лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации (фактически находящиеся на территории России не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев);

– лица, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, в случае получения дохода на территории России.

30 апреля — крайний срок для подачи отдельными категориями налогоплательщиков, обязанных самостоятельно задекларировать доход, декларации по налогу на доходы физических лиц.

Лица, на которых не возложена обязанность представлять налоговую декларацию, вправе представить такую декларацию в налоговый орган по месту жительства в течение всего года.

Лица, обязанные самостоятельно декларировать доход:

– индивидуальные предприниматели;
– нотариусы, адвокаты, другие лица, занимающиеся частной практикой;
– физические лица по вознаграждениям, полученным не от налоговых агентов (например, по договорам аренды имущества, договорам найма);

– физические лица по суммам, полученным от продажи имущества, находившегося в собственности менее минимального предельного срока владения объектом недвижимости;

– физические лица, резиденты Российской Федерации по доходам, полученным от источников, находящихся за пределами Российской Федерации;

– физические лица, по доходам, при получении которых не был удержан налог налоговыми агентами;

– физические лица, получающие выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей и других основанных на риске игр;

– физические лица, получающие доходы в виде вознаграждения, выплачиваемого им как наследникам авторов произведений науки, литературы, искусства, а также авторов изобретений;

– физические лица, получающие от физических лиц доходы в порядке дарения от физических лиц, не являющихся членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации;

– доходы, полученные в порядке наследования от физических лиц, не являющихся членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации;

– физические лица, получающие доходы в виде денежного эквивалента недвижимого имущества и (или) ценных бумаг, переданных на пополнение целевого капитала НКО.

Пример. Доходы, полученные лицами от занятия преподавательской деятельностью и проведения консультаций, подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

Для граждан, проживающих в Российской Федерации более 183 дней в году, такие доходы облагаются по налоговой ставке 13%.

В случае получения таких доходов необходимо помнить, что если Вы занимаетесь преподавательской деятельностью либо оказываете консультационные услуги самостоятельно, на основании договора гражданско-правового характера, Вы обязаны отразить полученные доходы в налоговой декларации и представить ее не позднее 30 апреля года, следующего за годом получения рассматриваемых доходов, в налоговый орган по месту жительства. И не позднее 15 июля того же года уплатить исчисленную в налоговой декларации сумму налога в бюджет.

Доходы, облагаемые НДФЛ:

- от продажи имущества, находившегося в собственности менее минимального предельного срока владения объектом недвижимости;
- от сдачи имущества в аренду;
- доходы от источников за пределами Российской Федерации;
- доходы в виде разного рода выигрышей;
- иные доходы.

В соответствии со ст.217 Налогового кодекса РФ не все доходы физических лиц облагаются НДФЛ

Доходы, не облагаемые НДФЛ

- от продажи имущества, находившегося в собственности более минимального предельного срока владения объектом недвижимости;
- доходы, полученные в порядке наследования от члена семьи и (или) близкого родственника в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации (от супруга, родителей и детей, в том числе усыновителей и усыновленных, дедушки, бабушки и внуков, полнородных и неполнородных (имеющих общих отца и мать) братьев и сестер);
- доходы, полученные по договору дарения от члена семьи и (или) близкого родственника в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации;
- иные доходы.

Отчетный период по НДФЛ – год.

Налоговый период по НДФЛ – год.

Порядок уплаты НДФЛ в виде фиксированного авансового платежа распространен на иностранных граждан, прибывших в Российскую Федерацию в безвизовом режиме и работающих на основании патента не только у физических лиц (как было до 2015 года), но и в организациях, у индивидуальных предпринимателей или занимающихся частной практикой лиц (например, адвокатов, учредивших адвокатский кабинет).

НДФЛ в виде фиксированных авансовых платежей уплачивается за период действия патента в размере 1 200 рублей в месяц, с индексацией платежа на коэффициент – дефлятор, установленный на соответствующий календарный год и коэффициент, отражающий региональные особенности рынка труда, устанавливаемый на соответствующий календарный год законом субъекта Российской Федерации (Федеральный закон от 24.11.2014 № 368-ФЗ).

(Информация о величине ежемесячных авансовых платежей, подлежащих уплате в 2018 году иностранными физическими лицами, осуществляющими трудовую деятельность по найму на основании патента согласно статье 2271 Налогового кодекса

РФ, размещена на официальном сайте Федеральной налоговой службы России в разделе «Физические лица»).

Порядок расчета налога (ставки налога, налоговая база)

$$\text{Размер налога} = \text{Ставка налога} * \text{Налоговая база} \quad (6)$$

Ставка налога. Налоговым кодексом Российской Федерации по налогу на доходы физических лиц предусмотрено пять налоговых ставок. Различные налоговые ставки установлены как в отношении видов доходов, так и в отношении категорий налогоплательщиков.

1. Налоговая ставка в размере 9%. Налоговая ставка по налогу на доходы физических лиц в размере 9% производится в случаях:

- получения дивидендов до 2015 года;
- получения процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г.;
- получения доходов учредителями доверительного управления ипотечным покрытием; такие доходы должны быть получены на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г.

2. Налоговая ставка в размере 13%. Если физическое лицо является налоговым резидентом Российской Федерации, большинство его доходов будет облагаться по налоговой ставке в размере 13%. К таким доходам, например, относится заработная плата, вознаграждения по гражданско-правовым договорам, доходы от продажи имущества, а также некоторые иные доходы.

Обратите внимание: с 01.01.2015 дивиденды облагаются по ставке 13%, а не 9%, как было ранее. При этом в отношении доходов (дивидендов) от долевого участия в организации налоговые вычеты, предусмотренные статьями 218 - 221 Налогового кодекса РФ, не применяются (пункт 3 статьи 210 НК РФ).

Кроме того, по ставке 13% облагаются доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, в следующих случаях:

- от осуществления трудовой деятельности;
- от осуществления трудовой деятельности в качестве высококвалифицированного специалиста в соответствии с законом «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации»;
- от осуществления трудовой деятельности участниками Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в Российской Федерации соотечественников, проживающих за рубежом, а также членами их семей, совместно переселившимися на постоянное место жительства в Российской Федерации;
- от исполнения трудовых обязанностей членами экипажей судов, плавающих под Государственным флагом Российской Федерации;
- от осуществления трудовой деятельности иностранными гражданами или лицами без гражданства, признанными беженцами или получившими временное убежище на территории Российской Федерации в соответствии с законом «О беженцах».

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

4. Налоговая ставка в размере 30%. Все прочие доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, облагаются по ставке 30%.

5. Налоговая ставка в размере 35%. Является максимальной и применяется к следующим доходам:

- стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения установленных размеров;

- процентных доходов по вкладам в банках, находящихся на территории Российской Федерации, доходов в виде процента (купона) по обращающимся облигациям российских организаций, номинированным в рублях, в части превышения установленных размеров;

- суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения установленных размеров;

- в виде платы за использование денежных средств членов кредитного потребительского кооператива (пайщиков), а также процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых в форме займов от членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива или ассоциированных членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива, в части превышения установленных размеров.

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

Исчисление налога налоговыми агентами. Налог с доходов адвокатов исчисляется, удерживается и уплачивается коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро и юридическими консультациями.

Исчисление сумм налога производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка 13%.

Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, исчисляется налоговым агентом отдельно.

Исчисление суммы налога производится без учета доходов, полученных налогоплательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога.

Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Удержание у налогоплательщика начисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет денежных средств, выплачиваемых налогоплательщику, при этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50% суммы выплаты.

При невозможности удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога налоговый агент обязан не позднее 1 месяца с даты окончания налогового периода, в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно сообщить налогоплательщику и налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме налога.

Налоговые вычеты. Физические лица имеют право воспользоваться налоговым вычетом, тем самым уменьшив сумму налогооблагаемого дохода. Вместе с тем, налоговым кодексом предусмотрены налоговые вычеты, позволяющие вернуть часть

налога, ранее уплаченного в бюджет, в связи с осуществлением гражданином определенных видов расходов (например: имущественный вычет в связи с приобретением недвижимого имущества, социальные налоговые вычеты).

На налоговые вычеты может претендовать гражданин Российской Федерации, который получает доходы, облагаемые по ставке 13%. Возврату подлежит не вся сумма понесенных расходов в пределах заявленного вычета, а соответствующая ему сумма ранее уплаченного налога.

Налоговым кодексом предусмотрено следующие группы налоговых вычетов:

- стандартные налоговые вычеты (ст. 218 НК РФ);
- социальные налоговые вычеты (ст. 219 НК РФ);
- инвестиционные налоговые вычеты (ст. 219.1 НК РФ);
- имущественные налоговые вычеты (ст. 220 НК РФ);
- профессиональные налоговые вычеты (ст. 221 НК РФ);
- налоговые вычеты при переносе на будущие периоды убытков от операций с ценными бумагами и операций с финансовыми инструментами срочных сделок, обращающимися на организованном рынке (ст. 220.1 НК РФ).

Порядок получения налогового вычета. Основанием для получения имущественного налогового вычета у налогового органа является декларация по НДФЛ. В большинстве случаев помимо декларации в налоговый орган необходимо представить подтверждающие право на вычет документы. При этом, некоторые налоговые вычеты можно получить как у работодателя, так и через налоговую инспекцию.

Оплата налога и представление отчетности. Оплатить налог на доходы физических лиц можно с помощью сервиса «Уплата налогов физических лиц»

В бумажном виде. Бланк предоставляется бесплатно в налоговых инспекциях. Узнать адрес инспекции можно с помощью сервиса «Адрес и платежные реквизиты Вашей инспекции»

В электронной форме. Использовать программу по заполнению декларации «Декларация 2017»

2. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ. Налог на имущество физических лиц является местным налогом, устанавливается нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (в городах федерального значения Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе – законами указанных субъектов Российской Федерации) и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований (городов федерального значения).

Плательщики налога. Налогоплательщиками налога на имущество физических лиц признаются физические лица, обладающие правом собственности на имущество, признаваемое объектом налогообложения.

Объекты налогообложения. Объектом налогообложения в соответствии со статьей 401 Кодекса признается расположенное в пределах муниципального образования (города федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга или Севастополя) следующее имущество:

- жилой дом;
- квартира, комната;
- гараж, машино-место;
- единый недвижимый комплекс;

- объект незавершенного строительства;
- иные здание, строение, сооружение, помещение.

Дома и жилые строения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства, индивидуального жилищного строительства, относятся к жилым домам.

Не признается объектом налогообложения имущество, входящее в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговая база.

1. «Налоговая база по налогу на имущество физических лиц в отношении объектов налогообложения определяется исходя из их кадастровой стоимости, за исключением случая, когда субъектом Российской Федерации не принят закон об установлении в срок до 1 января 2020 года единой даты начала применения на территории этого субъекта Российской Федерации порядка определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения.

Начиная с 1 января 2020 года определение налоговой базы по налогу на имущество физических лиц исходя из инвентаризационной стоимости объектов налогообложения не производится.

Уточнить дату начала применения на территории субъекта Российской Федерации порядка определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости, а также реквизиты соответствующего закона можно воспользовавшись Перечнем субъектов Российской Федерации, в которых для расчета налога на имущество организаций и (или) налога на имущество физических лиц применяется кадастровая стоимость объектов недвижимости.

Ознакомиться подробнее с порядком определения налоговой базы по налогу на имущество физических лиц исходя из кадастровой стоимости можно здесь.

2. В субъектах Российской Федерации, не перешедших на порядок определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости, налоговая база определяется в отношении каждого объекта налогообложения как его инвентаризационная стоимость, исчисленная с учетом коэффициента-дефлятора на основании последних данных об инвентаризационной стоимости, представленных в установленном порядке в налоговые органы до 1 марта 2013 года.

Начиная с налогового периода 2019 года в ст. 403 Кодекса будут предусмотрены следующие правила применения кадастровой стоимости в качестве налоговой базы по налогу:

- применяется кадастровая стоимость, указанная в Едином государственном реестре недвижимости по состоянию на 1 января года налогового периода с учетом нижеприведенных особенностей;

- изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие изменения качественных и (или) количественных характеристик этого объекта налогообложения учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости;

- в случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие исправления технической ошибки в сведениях Единого государственного реестра недвижимости о величине кадастровой стоимости, а также в случае уменьшения

кадастровой стоимости в связи с исправлением ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, пересмотром кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда в случае недостоверности сведений, использованных при определении кадастровой стоимости, сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости;

– в случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения на основании установления его рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения кадастровой стоимости, являющейся предметом оспаривания.

Вышеперечисленные правила, устанавливающие порядок применения с 2019 года измененной в течение налогового периода кадастровой стоимости, подлежат применению к сведениям об изменении кадастровой стоимости, внесенным в Единый государственный реестр недвижимости по основаниям, возникшим с 1 января 2019 года.

Ставки налога.

1. Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

Налоговые ставки зависят от применяемого в муниципальном образовании (городе федерального значения) порядка определения налоговой базы.

2. В муниципальных образованиях, городах Москва и Санкт-Петербург, применяющих порядок определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения налоговые ставки устанавливаются в размерах, не превышающих.

0,1%:

- жилых домов, части жилых домов, квартир, части квартир, комнат;
- объектов незавершенного строительства в случае, если проектируемым назначением таких объектов является жилой дом;
- единых недвижимых комплексов, в состав которых входит хотя бы один жилой дом;
- гаражей и машино-мест, в том числе расположенных в объектах налогообложения, указанных в подпункте 2 пункта 2 статьи 406 Налогового кодекса РФ;
- хозяйственных строений или сооружений, площадь каждого из которых не превышает 50 квадратных метров и которые расположены на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.

При этом налоговые ставки могут быть уменьшены до нуля или увеличены, но не более чем в три раза нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) (статья 406 НК РФ).

2% - в отношении объектов налогообложения, включенных в перечень, определяемый в соответствии с пунктом 7 статьи 378.2 Налогового кодекса, в отношении объектов налогообложения, предусмотренных абзацем вторым пункта 10 статьи 378.2 Налогового кодекса, а также в отношении объектов налогообложения, кадастровая стоимость каждого из которых превышает 300 миллионов рублей.

0,5% - в отношении прочих объектов.

Если налоговые ставки не определены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), налогообложение производится по указанным в Налоговом кодексе налоговым ставкам.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от:

- кадастровой стоимости объекта налогообложения;
- вида объекта налогообложения;
- места нахождения объекта налогообложения;
- видов территориальных зон, в границах которых расположен объект налогообложения.

3. В муниципальных образованиях, применяющих порядок определения налоговой базы исходя из инвентаризационной стоимости объектов налогообложения налоговые ставки устанавливаются на основе умноженной на коэффициент-дефлятор суммарной инвентаризационной стоимости объектов налогообложения, принадлежащих на праве собственности налогоплательщику (с учетом доли налогоплательщика в праве общей собственности на каждый из таких объектов), расположенных в пределах одного муниципального образования (города федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга или Севастополя), в следующих пределах.

Таблица 5 – Предельная ставка определения налога исходя из инвентаризационной стоимости объектов налогообложения

| Суммарная инвентаризационная стоимость объектов налогообложения, умноженная на коэффициент-дефлятор (с учетом доли налогоплательщика в праве общей собственности на каждый из таких объектов) | Ставка налога |
|---|--|
| До 300 000 рублей включительно | До 0,1 процента включительно |
| Свыше 300 000 до 500 000 рублей включительно | Свыше 0,1 до 0,3 процента включительно |
| Свыше 500 000 рублей | Свыше 0,3 до 2,0 процента включительно |

Если налоговые ставки не определены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований налогообложение производится по налоговой ставке:

- 0,1% в отношении объектов с суммарной инвентаризационной стоимостью, умноженной на коэффициент-дефлятор (с учетом доли налогоплательщика в праве общей собственности на каждый из таких объектов), до 500 000 рублей включительно;
- 0,3% в отношении остальных объектов.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от:

– суммарной инвентаризационной стоимости объектов налогообложения, умноженной на коэффициент-дефлятор (с учетом доли налогоплательщика в праве общей собственности на каждый из таких объектов);

– вида объекта налогообложения;

– места нахождения объекта налогообложения;

– видов территориальных зон, в границах которых расположен объект налогообложения.

Подробную информацию об установленных налоговых ставках можно узнать, воспользовавшись информационным ресурсом: «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам»

Льготы по налогу.

Федеральные льготы. Право на налоговую льготу имеют следующие категории налогоплательщиков, представленных в Приложении 1:

Налоговая льгота предоставляется в размере подлежащей уплате налогоплательщиком суммы налога в отношении объекта налогообложения, находящегося в собственности налогоплательщика и не используемого налогоплательщиком в предпринимательской деятельности.

При определении подлежащей уплате налогоплательщиком суммы налога налоговая льгота предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида по выбору налогоплательщика вне зависимости от количества оснований для применения налоговых льгот.

Налоговая льгота предоставляется в отношении следующих видов объектов налогообложения:

– квартира, часть квартиры или комната;

– жилой дом или часть жилого дома;

– помещение или сооружение, указанные в подпункте 14 пункта 1 статьи 407 Налогового кодекса РФ;

– хозяйственное строение или сооружение, указанные в подпункте 15 пункта 1 статьи 407 Налогового кодекса РФ;

– гараж или машино-место.

Налоговая льгота не предоставляется в отношении объектов налогообложения, указанных в подпункте 2 пункта 2 статьи 406 Налогового кодекса РФ, за исключением гаражей и машино-мест, расположенных в таких объектах налогообложения.

Кроме того, в соответствии с пунктом 3 статьи 346.1, пунктом 3 статьи 346.11, пунктом 4 статьи 346.26 и пунктом 10 статьи 346.23 Налогового кодекса Российской Федерации применение индивидуальными предпринимателями системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, упрощенной системы налогообложения, системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, патентной системы налогообложения предусматривает их освобождение от уплаты налога на имущество физических лиц в отношении имущества, используемого в предпринимательской деятельности, за исключением объектов налогообложения налогом на имущество физических лиц, включенных в перечень административно-деловых и торговых центров, определяемый в соответствии со статьей 378.2 Налогового кодекса.

Физические лица, имеющие право на налоговые льготы, установленные законодательством о налогах и сборах, представляют в налоговый орган по своему выбору заявление о предоставлении налоговой льготы, а также вправе представить документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу.

Местные льготы. Органы местного самоуправления, соответствующие органы власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя имеют право устанавливать дополнительные налоговые льготы по налогу на имущество физических лиц, не предусмотренные федеральным законодательством.

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, представляется налогоплательщиком в налоговый орган по своему выбору до 1 ноября года, являющегося налоговым периодом, начиная с которого в отношении указанных объектов применяется налоговая льгота.

Налогоплательщик, представивший в налоговый орган уведомление о выбранном объекте налогообложения, не вправе после 1 ноября года, являющегося налоговым периодом, представлять уточненное уведомление с изменением объекта налогообложения, в отношении которого в указанном налоговом периоде предоставляется налоговая льгота.

При непредставлении налогоплательщиком, имеющим право на налоговую льготу, уведомления о выбранном объекте налогообложения налоговая льгота предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида с максимальной исчисленной суммой налога.

Подробную информацию об установленных налоговых льготах можно узнать, воспользовавшись информационным ресурсом: «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам»

Порядок предоставления налоговых льгот. Убедившись, что налогоплательщик относится к категориям физических лиц, имеющих право на налоговую льготу, но льгота не учтена в полученном налоговом уведомлении или возникла впервые, необходимо подать в любой налоговый орган заявление о предоставлении льготы по транспортному налогу, земельному налогу, налогу на имущество физических лиц по установленной форме (приказ ФНС России от 14.11.2017 № ММВ-7-21/897@).

Если заявление о предоставлении налоговой льготы направлялось в налоговый орган и в нём не указывалось на то, что льгота будет использована в ограниченный период, заново представлять заявление не требуется.

Подать заявление о предоставлении налоговой льготы в налоговый орган можно любым удобным способом:

- через «Личный кабинет налогоплательщика» (для пользователей Личного кабинета налогоплательщика);
- почтовым сообщением в налоговую инспекцию;
- путем личного обращения в любую налоговую инспекцию;
- через уполномоченный МФЦ, с которым налоговым органом заключено соглашение о возможности оказания соответствующей услуги.

Порядок исчисления и уплаты налога. Налог на имущество физических лиц исчисляется налоговыми органами на основании сведений, представляемых органами, осуществляющими государственный кадастровый учет и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ними.

Налог исчисляется налоговыми органами по истечении налогового периода отдельно по каждому объекту налогообложения как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Для объектов налогообложения находящихся в общей долевой собственности, налог исчисляется для каждого из участников долевой собственности пропорционально его доле в праве собственности, а объектов общей совместной собственности – для каждого участника в равных долях.

1. В случае применения на территории субъекта Российской Федерации порядка исчисления налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимости при расчете налога на имущество физических лиц применяются следующие, предусмотренные Кодексом, налоговые вычеты:

- для квартиры, части жилого дома кадастровая стоимость уменьшается на величину кадастровой стоимости 20 квадратных метров общей площади этой квартиры, части жилого дома;

- для комнаты, части квартиры кадастровая стоимость уменьшается на величину кадастровой стоимости 10 квадратных метров общей площади этой комнаты, части квартиры;

- для жилого дома кадастровая стоимость уменьшается на величину кадастровой стоимости 50 квадратных метров общей площади этого жилого дома (при этом в целях налогообложения дома и жилые строения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства, индивидуального жилищного строительства, относятся к жилым домам);

- для единого недвижимого комплекса, в состав которого входит хотя бы один жилой дом кадастровая стоимость уменьшается на один миллион рублей.

При этом представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) вправе увеличивать размеры предусмотренных Кодексом вычетов.

В случае, если при применении налоговых вычетов налоговая база принимает отрицательное значение в целях исчисления налога такая налоговая база принимается равной нулю.

2. В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового периода права собственности на имущество исчисление суммы налога в отношении данного имущества производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых это имущество находилось в собственности налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде.

Если возникновение права собственности на имущество произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права.

Если возникновение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента для расчета налога.

Уплата налога производится не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщик уплачивает налог не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году направления налогового уведомления.

3. СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ. С 1 января 2017 года все положения, связанные с исчислением и уплатой страховых взносов перенесены в Налоговый кодекс РФ. При этом Налоговый кодекс РФ дополнен новым разделом XI «Страховые взносы в Российской Федерации» и новой главой 34 «Страховые взносы».

В Налоговый кодекс РФ страховые взносы выведены в отдельный обязательный платеж и их понятие, также, как и определение налога и сбора, закреплено в статье 8 Налоговый кодекс РФ. Так, под страховыми взносами понимаются обязательные платежи на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования.

Следует отметить, что положения Налогового кодекса РФ не применяются к отношениям по установлению и взиманию страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и страховых взносов на обязательное медицинское страхование неработающего населения, которые регулируются отдельными законами.

Разграничение полномочий между ФНС России и государственными внебюджетными фондами при осуществлении полномочий по администрированию страховых взносов. С 2017 года налоговые органы осуществляют полномочия по:

- контролю за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты страховых взносов в соответствии с положениями Налогового кодекса РФ;
- приему от плательщиков страховых взносов расчетов по страховым взносам, начиная с представления расчета по страховым взносам за отчетный период - 1 квартал 2017 года;
- осуществлению зачета/возврата сумм страховых взносов, в том числе за периоды, истекшие до 1 января 2017 г., по решениям Пенсионного фонда России (ПФР) и Фонд социального страхования РФ (ФСС);
- предоставление отсрочки (рассрочки) по страховым взносам;
- взыскание недоимки по страховым взносам и задолженности по пеням и штрафам, в том числе возникшей до 1 января 2017 года, начиная с меры по взысканию, следующей за мерой, примененной органами ПФР и ФСС.

У ПФР и ФСС России сохранены полномочия по:

- приему от плательщиков страховых взносов расчетов (уточненных расчетов) по страховым взносам за отчетные (расчетные) периоды, истекшие до 1 января 2017 года;
- контролю за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты страховых взносов за периоды до 1 января 2017 года (камеральные и выездные проверки);
- приему заявлений от плательщиков страховых взносов о возврате сумм излишне уплаченных (взысканных) страховых взносов, пеней, штрафов за отчетные периоды до 1 января 2017 года, принятию решений по данным заявлениям и направлению указанных решений в налоговые органы для исполнения.

Кроме того, за ПФР закреплены функции по ведению индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования, а ФСС РФ остается администратором страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и, учитывая сохранение «зачетного» механизма в системе обязательного социального страхования, за ФСС РФ сохранены полномочия по проведению проверок правильности заявленных расходов на выплату страхового обеспечения на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и сообщению об итогах данных проверок в налоговые органы.

Особенности постановки на учет плательщиков страховых взносов. С 1 января 2017 года все плательщики страховых взносов учитываются налоговыми органами.

При этом процедура постановки на учет (снятия с учета) в налоговых органах организаций и индивидуальных предпринимателей не претерпела значительных изменений. Так, постановка на учет в налоговых органах российской организации по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, иностранной некоммерческой неправительственной организации по месту осуществления ею деятельности на территории Российской Федерации через отделение, а также индивидуального предпринимателя по месту его жительства осуществляется на основании сведений, содержащихся соответственно в Едином государственном реестре юридических лиц, Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

Вместе с тем в силу специфики страховых взносов появились некоторые особенности постановки на учет отдельных категорий плательщиков страховых взносов.

Например, постановка на учет (снятие с учета) в налоговом органе международной организации, признаваемой плательщиком страховых взносов, осуществляется налоговым органом на основании заявления такой международной организации о постановке на учет (снятии с учета) в качестве плательщика страховых взносов.

Постановка на учет (снятие с учета) в налоговом органе арбитражного управляющего, оценщика осуществляется налоговым органом по месту их жительства на основании сведений, сообщаемых уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю (надзору) за деятельностью саморегулируемых организаций арбитражных управляющих, оценщиков. Постановка на учет (снятие с учета) в налоговом органе патентного поверенного осуществляется налоговым органом по месту его жительства на основании сведений, сообщаемых Федеральной службой по интеллектуальной собственности.

Постановка на учет (снятие с учета) физического лица в качестве плательщика страховых взносов, в качестве медиатора осуществляется налоговым органом по месту его жительства на основании заявления этого физического лица о постановке на учет (снятии с учета) в качестве плательщика страховых взносов (в качестве медиатора), представляемого в любой налоговый орган по его выбору.

Налоговым кодексом Российской Федерации обязанность по постановке на учет в качестве плательщика страховых взносов на основании заявления не предусмотрена для следующих категорий физических лиц, признаваемых согласно статье 419 Налогового кодекса Российской Федерации плательщиками страховых взносов:

– физическое лицо, зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя, которое нанимает работников для своей деятельности в качестве индивидуального предпринимателя;

- адвокат;
- нотариус, занимающийся частной практикой;
- арбитражный управляющий;
- оценщик, занимающийся частной практикой;
- патентный поверенный, занимающийся частной практикой;
- медиатор.

Если индивидуальный предприниматель или иное физическое лицо, относящееся к указанным выше категориям, осуществляет выплаты физическим лицам (например, няне, шоферу, садовнику и т.п.) по деятельности, не связанной с деятельностью в качестве индивидуального предпринимателя, или иной профессиональной деятельностью, то индивидуальный предприниматель (физическое лицо иных категорий) в соответствии с пунктом 7.2 статьи 83 Налогового кодекса Российской Федерации может подать заявление физического лица о постановке на учет в качестве плательщика страховых взносов в любой налоговый орган по своему выбору.

Согласие налогоплательщика (плательщика страховых взносов) на признание сведений, составляющих налоговую тайну, общедоступными. В соответствии с положениями пункта 1 статьи 102 Налогового кодекса Российской Федерации налоговую тайну составляют любые полученные налоговым органом, органами внутренних дел, следственными органами, органом государственного внебюджетного фонда и таможенным органом сведения о налогоплательщике, плательщике страховых взносов, за исключением сведений являющихся общедоступными, в том числе ставших таковыми с согласия их обладателя - налогоплательщика (плательщика страховых взносов).

Признать общедоступными можно как все сведения, так и отдельные их виды. Свое согласие на признание сведений общедоступными налогоплательщик предоставляет по личной инициативе.

Плательщики страховых взносов. Пунктом 3.4 статьи 23 НК РФ отдельно выделены обязанности плательщиков страховых взносов, к которым относятся:

- уплата страховых взносов, установленных НК РФ;
- ведение учета объектов обложения страховыми взносами, сумм исчисленных страховых взносов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты и иные вознаграждения;
- представление в налоговый орган по месту учета расчетов по страховым взносам;
- представление в налоговые органы документов, необходимых для исчисления и уплаты страховых взносов;
- представление в налоговые органы в случаях и порядке, которые предусмотрены НК РФ, сведений о застрахованных лицах в системе индивидуального (персонифицированного) учета;
- обеспечение в течение шести лет сохранности документов, необходимых для исчисления и уплаты страховых взносов;
- сообщение в налоговый орган по месту нахождения российской организации - плательщика страховых взносов о наделении обособленного подразделения

полномочиями по начислению выплат и вознаграждений в пользу физических лиц в течение одного месяца со дня наделения его соответствующими полномочиями;

– иные обязанности, предусмотренные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

В статье 419 Налогового кодекса РФ закреплены следующие категории плательщиков страховых взносов:

– плательщики, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам:

- организации
- индивидуальные предприниматели
- физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями
- плательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, а именно индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой, арбитражные управляющие, оценщики, патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой.

Постановка на учет медиатора осуществляется налоговым органом по месту жительства этого физического лица (месту его пребывания - при отсутствии у этого физического лица места жительства на территории Российской Федерации) на основании заявления этого физического лица, представляемого в любой налоговый орган по своему выбору.

Объект обложения страховыми взносами. В соответствии со статьей 420 Налогового кодекса РФ для плательщиков – организаций и индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты и вознаграждения в пользу физических лиц, объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателем, адвокатам, нотариусам и т.п.):

– в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг;

– по договорам авторского заказа в пользу авторов произведений;

– по договорам об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства, в том числе вознаграждения, начисляемые организациями по управлению правами на коллективной основе в пользу авторов произведений по договорам, заключенным с пользователями.

Для плательщиков физических лиц, производящих выплаты и вознаграждения в пользу физических лиц, объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения по трудовым договорам (контрактам) и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг в пользу физических лиц (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателем, адвокатам, нотариусам и т.п.).

Объектом обложения страховыми взносами для плательщиков, не производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, признается минимальный размер

оплаты труда, установленный на начало соответствующего расчетного периода, а в случае, если величина дохода такого плательщика за расчетный период превышает 300 000 рублей, объектом обложения страховыми взносами также признается его доход.

База для исчисления страховых взносов. База для исчисления страховых взносов определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, являющихся объектом обложения, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами (например, пособия, компенсации, материальная помощь и др.).

При этом база для начисления страховых взносов определяется отдельно в отношении каждого физического лица по истечении каждого календарного месяца с начала расчетного периода нарастающим итогом.

База для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и база для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством имеет предельную величину, после которой страховые взносы не взимаются. Исключение составляют страховые взносы, уплачиваемые основной категорией плательщиков при применении тарифа страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в размере 22 %, в этом случае страховыми взносами также облагаются выплаты сверх установленной предельной величины базы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в размере 10 % сверх указанной величины.

Предельная величина базы для начисления страховых взносов подлежит ежегодной индексации с 1 января соответствующего года исходя из роста средней заработной платы в Российской Федерации.

Кроме того, на период 2015 - 2021 годов предельная величина базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное ежегодно увеличивается установленные на соответствующий год повышающие коэффициенты:

- в 2017 году - 1,9;
- в 2018 году - 2,0;
- в 2019 году - 2,1;
- в 2020 году - 2,2;
- в 2021 году - 2,3.

Таблица 6- Предельная величина базы для исчисления страховых взносов
в 2017-2018 годах

| Период | Обязательное пенсионное страхование (ОПС) | Обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности в связи с материнством (ОСС) |
|----------|---|---|
| 2017 год | 876 000 руб. | 755 000 руб. |
| 2018 год | 1 021 000 руб. | 815 000 руб. |

База для начисления страховых взносов в части, касающейся авторских договоров уменьшается на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с извлечением таких доходов, а в случае если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету в определенных размерах (в процентах суммы начисленного дохода).

Тарифы страховых взносов. Для основной категории плательщиков страховых взносов на период до 2018 года включительно сохранен тариф страховых взносов в размере 30 % (22 % - на обязательное пенсионное страхование в пределах установленной величины базы для исчисления страховых взносов, 2,9 % - на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах взносооблагаемой базы и 5,1 % на обязательное медицинское страхование). Кроме того, сверх вышеупомянутой величины базы для исчисления страховых взносов уплачиваются страховые взносы в ПФР исходя из тарифа 10 %.

Таблица 7 - Страховые взносы уплачиваемые в ПФР

| Тарифы в 2017-2019гг.(в %) | Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование (ОПС) | Страховые взносы на обязательное социальное страхование (ОСС) на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством | | Страховые взносы на обязательное медицинское страхование (ОМС) |
|---|---|---|------------------------------|--|
| | | в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу иностранцев и лиц без гражданства, временно пребывающих на территории РФ * | в отношении остальных выплат | |
| В пределах установленной предельной величины базы | 22% | 1,8% | 2,9% | 5,1% ** |
| Свыше установленной предельной величины базы | 10% | X | X | |

* За исключением иностранцев, признанных высококвалифицированными работниками.

** В целях исчисления страховых взносов на ОМС предельная величина базы не устанавливается, поэтому указанный тариф взимается с полной суммы выплат, подлежащих обложению страховыми взносами.

При этом основной тариф страховых взносов все также заявлен в размере 34 % (26 % - в ОПС в пределах установленной величины базы для исчисления страховых взносов, 2,9% - на ОСС в пределах установленной величины взносооблагаемой базы, 5,1 % - на ОМС без установления указанной предельной величины), то есть после окончания действия вышеупомянутого тарифа 30% + 10% плательщики страховых взносов перейдут на уплату страховых взносов по тарифу 34%.

Для отдельных категорий плательщиков сохранены пониженные тарифы страховых взносов (см. Приложение 2).

Что касается дополнительных тарифов страховых взносов, то в отношении выплат в пользу физических лиц, занятых на видах работ указанных в пункте 1 части 1 статьи 30 Федерального закона от 28.12.2013 № 400-ФЗ «О страховых пенсиях» (далее – Федеральный закон № 400-ФЗ), установлен дополнительный тариф страховых взносов на ОПС в размере 9 %.

В отношении выплат в пользу физических лиц, занятых на видах работ, указанных в пунктах 2 - 18 части 1 статьи 30 Федерального закона № 400-ФЗ, (например, занятых на работах с тяжелыми условиями труда, на подземных и открытых горных работах по добыче угля, сланца и других полезных ископаемых, на работах с повышенной

интенсивностью и тяжестью в текстильной промышленности и др.), установлен дополнительный тариф страховых взносов на ОПС в размере 6%.

Однако в случае, если у плательщика-работодателя проведена специальная оценка условий труда либо существуют рабочие места, по которым имеются актуальные результаты аттестации рабочих мест и условия труда на которых по результатам такой аттестации признаны вредными и (или) опасными, то взамен вышеуказанных тарифов плательщики в зависимости от класса условий труда, установленного по результатам специальной оценки условий труда (аттестации рабочих мест) применяются дифференцированные размеры дополнительных тарифов.

Таблица 8 - Дифференцированные размеры дополнительных тарифов

| Класс условий труда | Подкласс условий труда | Дополнительный тариф страхового взноса |
|---------------------|------------------------|--|
| Опасный | 4 | 8% |
| Вредный | 3.4 | 7% |
| | 3.3 | 6% |
| | 3.2 | 4% |
| | 3.1 | 2% |
| Допустимый | 2 | 0% |
| Оптимальный | 1 | 0% |

Тарифы взносов на дополнительное социальное обеспечение отдельных категорий работников составят:

– в отношении выплат в пользу членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации - 14 %;

– в отношении выплат в пользу работников, непосредственно занятых полный рабочий день на подземных и открытых горных работах (включая личный состав горноспасательных частей) по добыче угля и сланца и на строительстве шахт, и работников ведущих профессий - горнорабочих очистного забоя, проходчиков, забойщиков на отбойных молотках, машинистов горных выемочных машин – 6,7 %.

Порядок исчисления и уплаты страховых взносов. Плательщики-работодатели ежемесячно производят исчисление и уплату страховых взносов. Срок уплаты страховых взносов не позднее 15-го следующего календарного месяца, в котором произведены выплаты в пользу физических лиц.

Сумма страховых взносов определяется в рублях и копейках и исчисляется отдельно в отношении страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, страховых взносов на обязательное медицинское страхование.

Расчетным периодом признается календарный год, отчетными периодами - первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

Кроме того, с 1 января 2017 года сохраняется зачетный принцип расходования средств обязательного социального страхования на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. В связи с этим после 1 января 2017 года плательщик может уменьшить сумму страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством на сумму

произведенных им расходов на выплату обязательного страхового обеспечения по указанному виду обязательного социального страхования.

При этом если по итогам расчетного (отчетного) периода сумма произведенных плательщиком расходов на выплату страхового обеспечения на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (за вычетом средств, выделенных страхователю ФСС в этом периоде) превысит общую сумму исчисленных страховых взносов по данному виду страхования, то с 1 января 2017 года полученная разница подлежит зачету налоговым органом в счет предстоящих платежей по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством на основании полученного от ФСС подтверждения заявленных плательщиком расходов на выплату страхового обеспечения за соответствующий расчетный (отчетный) период или возмещению ФСС в установленном порядке.

Следует отметить, что проверки правильности заявленных расходов на выплату страхового обеспечения на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством закреплены за ФСС. Для проведения указанных проверок данные расчетов по страховым взносам об исчисленных страховых взносах на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и о суммах расходов плательщиков на выплаты страхового обеспечения направляются налоговым органом в ФСС.

С 1 января 2017 года уплата страховых взносов и представление расчетов по страховым взносам производятся организациями, имеющими обособленные подразделения, по месту их нахождения и по месту нахождения обособленных подразделений, которые начисляют выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, за исключением организаций, имеющих обособленные подразделения за рубежом (в этом случае уплата страховых взносов и представление отчетности происходит централизованно по месту нахождения головной организации).

Размер страховых взносов для самозанятой категории плательщиков представлен в приложение 3

Главы крестьянских (фермерских) хозяйств (далее – КФХ) уплачивают соответствующие страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в фиксированном размере за себя и за каждого члена КФХ.

При этом размер страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в целом по крестьянскому (фермерскому) хозяйству определяется как произведение фиксированного размера, составляющего 26 545 рублей за расчетный период 2018 года, 29 354 рубля за расчетный период 2019 года, 32 448 рублей за расчетный период 2020 года, и количества всех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, включая главу крестьянского (фермерского) хозяйства.

Таким образом, независимо от размера доходов глава КФХ уплачивает страховые взносы в фиксированном размере без взимания 1% от суммы дохода, превышающего 300 000 руб.

Размер страховых взносов на обязательное медицинское страхование в целом по крестьянскому (фермерскому) хозяйству определяется за расчетный период как произведение фиксированного размера страховых взносов, составляющего 5 840 рублей за расчетный период 2018 года, 6 884 рубля за расчетный период 2019 года, 8 426 рублей за

расчетный период 2020 года, и количества всех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, включая главу крестьянского (фермерского) хозяйства.

В случае если предпринимательская или иная профессиональная деятельность самозанятых плательщиков осуществляется не с начала расчетного периода или прекратилась до его окончания, то в этом случае сумма страховых взносов определяется пропорционально отработанным месяцам.

Для самозанятых плательщиков статьей 430 НК РФ предусматривается освобождение от уплаты страховых взносов за период:

- прохождения ими военной службы по призыву;
- ухода одного из родителей за каждым ребенком до достижения им возраста полутора лет;
- ухода, осуществляемого трудоспособным лицом за инвалидом I группы, ребенком-инвалидом или за лицом, достигшим возраста 80 лет;
- проживания супругов военнослужащих, проходящих военную службу по контракту, вместе с супругами в местностях, где они не могли трудиться в связи с отсутствием возможности трудоустройства;
- проживания за границей супругов работников, направленных, в частности, в дипломатические представительства и консульские учреждения Российской Федерации, международные организации, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации;
- в которых приостановлен статус адвоката, и в течение которых ими не осуществлялась соответствующая деятельность, при условии представления в налоговый орган по месту учета заявления об освобождении от уплаты страховых взносов и подтверждающих документов.

Вместе с тем в Налоговом кодексе РФ закреплена норма о том, что в случае неуплаты (неполной уплаты) страховых взносов самозанятыми плательщиками в установленный срок (31 декабря текущего календарного года - для фиксированного платежа и 1 июля года, следующего за расчетным – для 1 % с сумм дохода свыше 300 000 рублей) налоговый орган в установленном порядке определяет сумму страховых взносов, подлежащую уплате за расчетный период такими плательщиками.

При превышении суммы страховых взносов, определенной налоговым органом, над суммой страховых взносов, фактически уплаченных плательщиком за расчетный период, налоговый орган выявляет недоимку по страховым взносам и взыскивает ее в установленном порядке.

Представление отчетности. Форма расчета по страховым взносам утверждена приказом ФНС России от 10.10.2016 № ММВ-7-11/551@ (Зарегистрировано в Минюсте России 26.10.2016 № 44141).

Плательщики, производящие выплаты в пользу физических лиц, представляют расчет по страховым взносам ежеквартально не позднее 30-го числа месяца, следующего за расчетным (отчетным) периодом, в налоговый орган по месту нахождения организации и по месту нахождения обособленных подразделений организаций, которые начисляют выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, по месту жительства физического лица, производящего выплаты и иные вознаграждения физическим лицам.

Главы крестьянских (фермерских) хозяйств представляют в налоговый орган по месту учета расчет по страховым взносам ежегодно до 30 января календарного года,

следующего за истекшим расчетным периодом (впервые расчет по страховым взносам должен быть представлен в срок до 30 января 2018 года).

Расчет по страховым взносам состоит из титульного листа и трех разделов с приложениями.

Раздел 1 «Сводные данные об обязательствах плательщика страховых взносов» включает расчет сумм страховых взносов, сведения о расходах плательщика по обязательному социальному страхованию, а также условия применения пониженных тарифов, и заполняется нарастающим итогом с начала года.

Раздел 2 «Сводные данные об обязательствах плательщиков страховых взносов глав крестьянских (фермерских) хозяйств» содержит расчет сумм страховых взносов за главу и членов КФХ. Данный раздел заполняется только за расчетный период.

Раздел 3 «Персонифицированные сведения о застрахованных лицах» содержит сведения о начисленных суммах страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по каждому застрахованному лицу и заполняется за последние три месяца отчетного (расчетного) периода.

Разделы 1 и 3 заполняются плательщиками страховых взносов, которые производят выплаты физическим лицам.

Раздел 2 заполняется плательщиками страховых взносов – главами КФХ.

В случае, если главы крестьянских (фермерских) хозяйств как имеющие, так и не имеющие членов КФХ:

- не осуществляют наем работников, то ими представляется расчет по страховым взносам в налоговый орган по месту учета до 30 января календарного года, следующего за истекшим расчетным периодом с указанием кода места представления «124», при этом заполняется раздел 2 и приложение 1 к разделу 2 (с идентификацией физических лиц) – на членов КФХ, включая главу;

- осуществляют выплаты наемным работникам, то ими представляется расчет по страховым взносам в налоговый орган по месту учета, в сроки установленные для плательщиков-работодателей, - не позднее 30-го числа месяца, следующего за расчетным (отчетным периодом), то за отчетные периоды первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года в расчете по страховым взносам указывается код места представления «120», при этом заполняется раздел 1 с приложениями и раздел 3 (с идентификацией физических лиц) на наемных работников, а за расчетный период календарный год в Расчете указывается код места представления «124», при этом заполняется раздел 1 с приложениями, раздел 3 (с идентификацией физических лиц) на наемных работников, а также раздел 2 и приложение 1 к разделу 2 (с идентификацией физических лиц) – на членов КФХ, включая главу.

Когда глава КФХ в течении отчетного (расчетного) периода прекращает осуществлять деятельность в качестве индивидуального предпринимателя, после внесения записи в единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей, у него возникает обязанность представить в налоговые органы расчет по страховым взносам.

Плательщики и вновь созданные организации (в том числе при реорганизации), у которых среднесписочная численность физических лиц, в пользу которых производятся выплаты, превышает 25 человек, представляют расчеты по страховым взносам в электронной форме по ТКС.

Если среднесписочная численность физических лиц, в пользу которых производятся выплаты, 25 и менее человек, то расчет по страховым взносам может быть представлен как в бумажном, так и в электронном виде.

Для устранения плательщиком выявленных в расчете по страховым взносам несоответствий законодателем отведен пятидневный срок (для плательщиков, отчитывающихся в электронной форме) и десятидневный срок (если плательщик представляет отчетность на бумаге).

В случае, если указанный срок будет соблюден, датой представления указанного расчета будет считаться дата первоначального расчета.

Следует отметить, что у плательщиков, не производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам (индивидуальных предпринимателей, адвокатов, медиаторов, нотариусов и иных занимающихся частной практикой лиц), за исключением глав КВХ, обязанность по заполнению и представлению расчета по страховым взносам отсутствует.

Внимание! Федеральным законом от 27.11.2017 № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» расширен перечень оснований для признания налоговым органом расчета по страховым взносам непредставленным.

С 1 января 2018 г. в случае, если в представляемом плательщиком расчете (уточненном расчете) сведения по каждому физическому лицу:

- О сумме выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц;
- О базе для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в пределах установленной предельной величины;
- О сумме страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, исчисленных исходя из базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, не превышающей предельную величину;
- О базе для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по дополнительному тарифу;
- О сумме страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по дополнительному тарифу за расчетный (отчетный) период и (или) за каждый из последних трех месяцев расчетного (отчетного) периода содержат ошибки, а также если в представляемом плательщиком расчете (уточненном расчете) суммы одноименных показателей по всем физическим лицам не соответствуют этим же показателям в целом по плательщику страховых взносов, и (или) в расчете (уточненном расчете) указаны недостоверные персональные данные, идентифицирующие застрахованных физических лиц, то такой расчет (уточненный расчет) считается непредставленным, о чем плательщику не позднее 10 дней, следующих за днем получения расчета на бумажном носителе, направляется соответствующее уведомление. Непредставление расчета по страховым взносам в установленный срок влечет к взысканию штрафа в соответствии со ст. 119 Налогового кодекса Российской Федерации.

Кроме того, изменены Контрольные соотношения показателей формы расчета по страховым взносам утвержденной приказом ФНС России от 10.10.2016 № ММВ-7-11/551@ «Об утверждении формы расчета по страховым взносам, порядка ее заполнения, а также формата представления расчета по страховым взносам в электронной форме» (версия 3), направлены письмом ФНС России от 29.12.2017 № ГД-4-11/27043@,

размещены на сайте www.nalog.ru в разделе «Письма ФНС России, направленные в адрес территориальных налоговых органов» (далее – контрольные соотношения).

При обработке Расчетов, поступивших на бумажных носителях, налоговыми органами осуществляется автоматизированный контроль, проводимый в соответствии с контрольными соотношениями.

Во избежание представления Расчетов с ошибками, препятствующими его представлению, плательщикам страховых взносов необходимо удостовериться в том, что Расчет соответствует требованиям, установленным контролями показателей формы Расчета в соответствии с письмом ФНС России от 29.12.2017 № ГД-4-11/27043@.

3.5. Налогообложение юридических и физических лиц.

Всю совокупность налогов составляют:

- налоги с юридических лиц;
- налоги с физических лиц;
- налоги, взимаемые как с организаций, так и с граждан.

Едиными для физических и юридических лиц являются:

сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;

- водный налог;
- транспортный налог;
- земельный налог.

1. СБОРЫ ЗА ПОЛЬЗОВАНИЕ ОБЪЕКТАМИ ЖИВОТНОГО МИРА И ЗА ПОЛЬЗОВАНИЕ ОБЪЕКТАМИ ВОДНЫХ БИОЛОГИЧЕСКИХ РЕСУРСОВ.

Плательщики сбора.

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

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

Плательщиками сбора признаются также организации, сведения о которых внесены в единый государственный реестр юридических лиц на основании статьи 19 Федерального закона от 30 ноября 1994 года № 52-ФЗ «О введении в действие части первой Гражданского кодекса Российской Федерации», имеющие лицензии и иные разрешительные документы на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, действующие в порядке, установленном статьей 12 Федерального конституционного закона от 21 марта 2014 года № 6-ФКЗ «О принятии в Российскую Федерацию Республики

Крым и образовании в составе Российской Федерации новых субъектов - Республики Крым и города федерального значения Севастополя».

Объектами обложения признаются:

– объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным пунктом 1 статьи 333.3 Налогового кодекса, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения на добычу объектов животного мира, выдаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации;

– объекты водных биологических ресурсов в соответствии с перечнем, установленным пунктами 4 и 5 статьи 333.3 Налогового кодекса, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, выдаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации, в том числе объекты водных биологических ресурсов, подлежащие изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова.

Ставки сбора за каждый объект животного мира устанавливаются в ст. 333.3 пп.1-3 ставка сбора в рублях за одно животное. Пп. 4-5 333.3 НК РФ ставки сбора установлены в рублях за 1 тонну разрешенного к вылову объекта водных биологических ресурсов.

Порядок расчета сбора. Расчет производится в отношении каждого объекта по следующей формуле:

$$\text{Размер сбора} = \text{Ставка сбора} * \text{Количество объектов} \quad (7)$$

Ставка сбора определяется для каждого соответствующего объекта на дату начала действия разрешения.

Ставки установлены в зависимости от бассейна, в котором разрешен вылов объектов водных биологических ресурсов.

Пример расчета сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов
Район промысла – Баренцево море. Вид объекта - треска. Объем добычи - 200 тонн.

1. Определяем ставку сбора. Ставка за одну тонну трески - 5 000 руб.

2. Определяем налоговую базу. Объем добычи - 200 тонн.

3. Определяем сумму сбора. $5000 \times 200 = 1\,000\,000$ руб.

Сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивают в три этапа: разовый, регулярные и единовременный взносы.

1. Уплачиваем разовый взнос. Разовый взнос составляет 10% от исчисленной суммы сбора. Уплата разового взноса производится при получении разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

2. Уплачиваем регулярные платежи.

$$\text{Размер регулярного платежа} = \frac{\text{сумма сбора} - \text{размер разового сбора}}{\text{количество месяцев действия разрешения}} \quad (8)$$

3. Уплачиваем единовременный взнос.

Единовременный взнос уплачивается за разрешенный прилов не позднее 20 числа месяца, следующего за последним месяцем срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Уплата сбора плательщиками производится по месту своего учета в налоговом органе. Суммы сборов зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их последующего распределения.

Порядок и сроки представления сведений. Физические лица не представляют сведения о полученных разрешениях в налоговый орган. Юридические лица и индивидуальные предприниматели представляют в налоговый орган сведения.

1. О полученных разрешениях, суммах сбора, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов. Лица, осуществляющие пользование объектами водных биологических ресурсов по разрешению на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, не позднее 10 дней с даты получения такого разрешения представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о полученных разрешениях, суммах сбора, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов.

2. О количестве объектов, подлежащих изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова на основании разрешения. Лица, осуществляющие пользование объектами по разрешению на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, представляют сведения о количестве объектов, подлежащих изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова на основании разрешения, не позднее 20 числа месяца, следующего за последним месяцем срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Возврат сумм сбора. Плательщик сбора не вправе корректировать сумму сбора, производить уплату исходя из фактического вылова и претендовать на возврат переплаты. Обязанность по уплате сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов связана не с фактом вылова водных биоресурсов, а исключительно с фактом выдачи в установленном порядке разрешения на право ведения промысла водных биоресурсов.

Льготы:

– не уплачивают сборы физические лица, являющиеся представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации) (п.2 ст. 333.2 НК РФ)

– не уплачивают сборы физические лица, не относящиеся к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающие в местах, где для их проживания и хозяйственной деятельности охота и рыболовство являются основой существования (п.2 ст. 333.2 НК РФ)

Данные льготы распространяются только на количество (объем) объектов водных биологических ресурсов, добываемых для удовлетворения личных нужд, указанных категорий плательщиков. Основным документом, подтверждающим право на льготу, является паспорт гражданина РФ с отметкой о регистрации по месту жительства.

Также предусмотрены льготы в виде пониженной ставки сбора: 0 % и 15 %.

Ставка 0 %:

– устанавливаются в случаях, если пользование объектами водных биологических ресурсов осуществляются при:

– рыболовстве в целях воспроизводства и акклиматизации водных биологических ресурсов

– рыболовстве в научно-исследовательских и контрольных целях

Ставка 15 % за каждый объект водных биологических ресурсов устанавливаются для:

- градо- и поселкообразующих российских рыбохозяйственных организаций, включенных в перечень, утверждаемый Правительством Российской Федерации;
- российских рыбохозяйственных организаций, в том числе рыболовецких артелей (колхозов);
- индивидуальных предпринимателей, которые удовлетворяют критериям, установленным для рыбохозяйственных организаций.

Для рыбохозяйственных организаций доля дохода от реализации их уловов водных биологических ресурсов и (или) произведенной из них рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов должна составлять не менее 70 %.

Ответственность за нарушение законодательства. Непредставление налоговому органу в установленный срок плательщиком сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов сведений о полученных разрешениях, о суммах сбора, подлежащих уплате, а также сведений о количестве разрешенного прилова влечет взыскание штрафа в размере 200 рублей за каждый не представленный документ.

Органы, выдающие в установленном порядке разрешение на добычу объектов животного мира и разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, не позднее 5-го числа каждого месяца представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о выданных разрешениях, сумме сбора, подлежащей уплате по каждому разрешению, а также сведения о сроках уплаты сбора.

Формы представления сведений органами, выдающими в установленном порядке разрешения, утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами животного мира по разрешению на добычу объектов животного мира, не позднее 10 дней с даты получения такого разрешения представляют в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего указанное разрешение, сведения о полученных разрешениях на добычу объектов животного мира, суммах сбора, подлежащих уплате, и суммах фактически уплаченных сборов.

По истечении срока действия разрешения на добычу объектов животного мира организации и индивидуальные предприниматели вправе обратиться в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего указанное разрешение, за зачетом или возвратом сумм сбора по нереализованным разрешениям на добычу объектов животного мира, выданным уполномоченным органом.

Зачет или возврат сумм сбора по нереализованным разрешениям на добычу объектов животного мира осуществляется в порядке, установленном главой 12 настоящего Кодекса, при условии представления документов, перечень которых утверждается федеральным налоговым органом.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами водных биологических ресурсов по разрешению на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, не позднее 10 дней с даты получения такого разрешения представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о полученных разрешениях на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, суммах сбора, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов.

Сведения о количестве объектов водных биологических ресурсов, подлежащих изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова на основании

разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, организации и индивидуальные предприниматели представляют в налоговые органы по месту своего учета не позднее сроков уплаты единовременного взноса, установленных абзацем пятым пункта 2 статьи 333.5 настоящего Кодекса, по форме, утверждаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Сведения, указанные в пунктах 1 и 2 настоящей статьи, представляются организациями и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов, по формам, утверждаемым федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

2. ВОДНЫЙ НАЛОГ. Водный налог – это федеральный налог (п. 8 ст. 13 Налогового кодекса РФ), его должны платить организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, которые ведут деятельность по пользованию водными объектами, подлежащую лицензированию (п. 1 ст. 333.8 Налогового кодекса РФ). Речь идет в первую очередь о заборе воды из подземных вод через скважины.

Объекты налогообложения – виды пользования водными объектами:

- забор воды из водных объектов;
- использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях;

- использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;
- использование водных объектов для целей сплава древесины в плотках и кошелях.

Не признаются объектами налогообложения:

- забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые и (или) природные лечебные ресурсы, а также термальных вод;

- забор воды из водных объектов для обеспечения пожарной безопасности, а также для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий;

- забор воды из водных объектов для санитарных, экологических и судоходных попусков;

- забор морскими судами, судами внутреннего и смешанного (река - море) плавания воды из водных объектов для обеспечения работы технологического оборудования;

- забор воды из водных объектов и использование акватории водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов;

- использование акватории водных объектов для плавания на судах, в том числе на маломерных плавательных средствах, а также для разовых посадок (взлетов) воздушных судов;

- использование акватории водных объектов для размещения и стоянки плавательных средств, размещения коммуникаций, зданий, сооружений, установок и оборудования для осуществления деятельности, связанной с охраной вод и водных биологических ресурсов, защитой окружающей среды от вредного воздействия вод, а также осуществление такой деятельности на водных объектах;

- использование акватории водных объектов для проведения государственного мониторинга водных объектов и других природных ресурсов, а также геодезических, топографических, гидрографических и поисково-съёмочных работ;

– использование акватории водных объектов для размещения и строительства гидротехнических сооружений гидроэнергетического, мелиоративного, рыбохозяйственного, воднотранспортного, водопроводного назначения и для целей водоотведения;

– использование акватории водных объектов для организованного отдыха организациями, предназначенными исключительно для содержания и обслуживания инвалидов, ветеранов и детей;

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

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

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

– забор из подземных водных объектов шахтно-рудничных и коллекторно-дренажных вод;

– использование акватории водных объектов для рыболовства и охоты.

Также не признаются налогоплательщиками организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса Российской Федерации от 03.06.2006 № 74-ФЗ.

Таблица 9 - Получение лицензии на пользование водными объектами

| До 01.01.2007 года | С 01.01.2007 |
|--|---|
| На основании постановления Правительства Российской Федерации от 03.04.1997 № 383 «Об утверждении Правил предоставления в пользование водных объектов, находящихся в государственной собственности, установления и пересмотра лимитов водопользования, выдачи лицензии на водопользование и распорядительной лицензии» | Водопользователи, осуществляющие использование водных объектов на основании решений Правительства Российской Федерации или решений органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации либо лицензий на водопользование и договоров пользования водными объектами, соответственно принятых, выданных и заключенных до введения в действие Водного кодекса Российской Федерации от 03.06.2006 № 74-ФЗ, сохраняют права долгосрочного или краткосрочного пользования водными объектами на основании лицензий на водопользование и договоров пользования водными объектами до истечения срока действия таких лицензий и договоров |

При этом лицензирование водопользования продолжается в отношении добычи и использования из недр подземных вод – Постановление Верховного Совета Российской Федерации от 15.07.1992 № 3314-1 «О порядке введения в действие Положения о порядке лицензирования пользования недрами», за исключением деятельности собственников земельных участков, землепользователей, землевладельцев и арендаторов земельных участков, которые имеют право, по своему усмотрению, в границах предоставленных

участков осуществлять без применения взрывных работ добычу общераспространенных полезных ископаемых, не числящихся на государственном балансе, и строительство подземных сооружений для своих нужд на глубину до пяти метров, а также устройство и эксплуатацию бытовых колодцев и скважин на первый водоносный горизонт, не являющийся источником централизованного водоснабжения, в порядке, устанавливаемом соответствующими органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации.

Порядок расчёта налога Налогоплательщик исчисляет сумму налога самостоятельно. Сумма налога по итогам каждого налогового периода исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей ей налоговой ставки. Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в отношении всех видов водопользования.

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

Налоговая база при заборе воды рассчитывается как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период. Объем воды, забранной из водного объекта, определяется на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды. В случае отсутствия водоизмерительных приборов объем забранной воды определяется исходя из времени работы и производительности технических средств. В случае невозможности определения объема забранной воды исходя из времени работы и производительности технических средств объем забранной воды определяется исходя из норм водопотребления.

Ставка налога. Размеры ставок водного налога установлены в рублях за единицу налоговой базы в зависимости от вида водопользования и различаются по экономическим районам, бассейнам рек, озерам и морям.

Ставки зависят от вида водопользования и устанавливаются по экономическим районам, бассейнам рек, озерам и морям:

- при заборе воды мира;
- при использовании акватории;
- при использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;
- при использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотях и кошелях;
- при заборе воды сверх установленных лимитов водопользования ставки в части такого превышения устанавливаются в пятикратном размере. В случае отсутствия утвержденных квартальных лимитов квартальные лимиты определяются расчетно как 1/4 утвержденного годового лимита.

Ставка водного налога при заборе (изъятии) водных ресурсов из водных объектов для водоснабжения населения устанавливается:

- с 1 января по 31 декабря 2018 года включительно - в размере 122 рублей за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;
- с 1 января по 31 декабря 2019 года включительно - в размере 141 рубля за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;
- с 1 января по 31 декабря 2020 года включительно - в размере 162 рублей за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;

- с 1 января по 31 декабря 2021 года включительно - в размере 186 рублей за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;
- с 1 января по 31 декабря 2022 года включительно - в размере 214 рублей за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;
- с 1 января по 31 декабря 2023 года включительно - в размере 246 рублей за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;
- с 1 января по 31 декабря 2024 года включительно - в размере 283 рублей за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;
- с 1 января по 31 декабря 2025 года включительно - в размере 326 рублей за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта.

Начиная с 2026 года ставка водного налога при заборе (изъятии) водных ресурсов из водных объектов для водоснабжения населения определяется ежегодно путем умножения ставки водного налога для этого вида водопользования, действовавшей в предыдущем году, на коэффициент, учитывающий фактическое изменение (в среднем за год) потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, определенный федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по нормативно-правовому регулированию в сфере анализа и прогнозирования социально-экономического развития, в соответствии с данными государственной статистической отчетности для второго по порядку года, предшествующего году налогового периода.

При этом ни Правительством РФ, ни законодательными органами субъектов РФ ставки, определенные Налоговым кодексом, не могут быть изменены (увеличены или уменьшены).

Общая сумма налога определяется как результат сложения сумм налога, исчисленных по всем видам водопользования.

Облагаемая база. Налоговая база определяется отдельно по каждому водному объекту и по каждому виду водопользования согласно ст. 333.10 Налогового кодекса РФ:

- забор воды из водных объектов за 1 ед. объема (1000 куб. м. воды);
- использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях за 1 ед. площади (км² водного пространства);
- использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики за 1 ед. (1000 кВтч электроэнергии);
- использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях за 1 ед. (1000 м³ леса за 100 км сплава).

При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования налоговые ставки в части такого превышения устанавливаются в пятикратном размере налоговых ставок, установленных подпунктом 1 пункта 1 статьи 333.12 Налогового кодекса РФ, с учетом коэффициента 1,15.

В случае отсутствия у налогоплательщика утвержденных квартальных лимитов квартальные лимиты определяются расчетно как одна четвертая утвержденного годового лимита.

Порядок уплаты и представления отчетности. Общая сумма налога уплачиваются ежеквартально не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, по местонахождению объекта налогообложения согласно п.3 ст. 333.13 Налогового кодекса РФ.

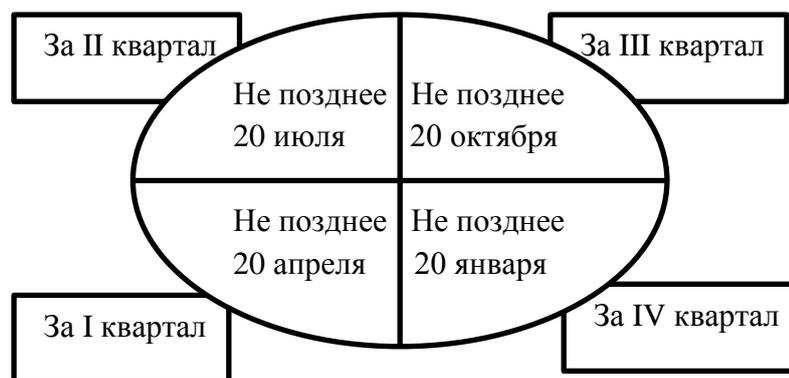


Рисунок 9 – Сроки оплаты водного налога

Порядок представления декларации. Декларация подается в налоговую инспекцию по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога. При этом налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков. Иностранные организации и физические лица обязаны также подавать копию налоговой декларации в налоговую инспекцию по местонахождению органа, выдавшего лицензию на водопользование.

Льготы по налогу. Льготы в рамках данного вида налога не предусмотрены.

Ответственность за налоговые нарушения. Ответственность предусмотрена в рамках общих положений об ответственности за совершение налоговых правонарушений согласно ст. 119 Налогового кодекса РФ «Непредставление налоговой декларации», ст. 120 Налогового кодекса РФ «Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения»

3. ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ. Транспортный налог является региональным, вводится в действие законами субъектов Российской Федерации о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации. Все денежные средства от него поступают в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Плательщики налога. Налогоплательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства (ст. 357 Налогового кодекса РФ).

Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют сумму налога и сумму авансового платежа по налогу самостоятельно. Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории Российской Федерации.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение соответствующей налоговой базы и налоговой ставки, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися организациями, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки. (ст. 362 НК РФ)

Объект налогообложения. В соответствии со ст. 358 НК РФ объектом налогообложения признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Не являются объектами налогообложения. Объектами налогообложения не являются:

- весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;
- автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке;
- промысловые морские и речные суда;
- пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций и индивидуальных предпринимателей, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;
- тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции;
- транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба;
- транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом;
- самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;
- суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
- морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда (ст. 358 НК РФ).

Порядок расчета (ставки налога, налоговая база). Плата налога и авансовых платежей по налогу производится налогоплательщиками в бюджет по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

Налогоплательщики-организации не уплачивают исчисленные авансовые платежи по транспортному налогу в отношении транспортных средств, имеющих разрешённую

максимальную массу свыше 12 тонн, зарегистрированного в реестре транспортных средств, системы взимания платы. (ст. 363 НК РФ).

При этом срок уплаты налога для налогоплательщиков, являющихся организациями, не может быть установлен ранее срока, предусмотренного п. 3 ст. 363.1 НК РФ.

$$\text{Размер Н} = \text{Ставка Н} * \text{Налоговая база} * \frac{\text{Количество месяцев владения}}{12} * \text{К} \quad (9)$$

В отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн. руб. исчисление суммы налога производится с учетом повышающего коэффициента.

Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов рублей размещается ежегодно не позднее 1 марта на официальном сайте указанного органа в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

Порядок расчета средней стоимости легковых автомобилей определяется Минпромторгом России.

Для налогового периода 2017 года и ранее при исчислении суммы транспортного налога применяются следующие повышающие коэффициенты:

Таблица 10 – Повышающие коэффициенты до 2017 г.

| Легковые автомобили средней стоимости | Год выпуска автомобиля | | | | | |
|---|------------------------|--------------------|-----------------|----------------|-----------------|-----------------|
| | от 2 до 3 лет | от 1 года до 2 лет | не более 1 года | не более 5 лет | не более 10 лет | не более 20 лет |
| от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно | 1,1 | 1,3 | 1,5 | - | - | - |
| от 5 миллионов до 10 миллионов рублей включительно | - | - | - | 2 | - | - |
| от 10 миллионов до 15 миллионов рублей включительно | - | - | - | - | 3 | - |
| от 15 миллионов рублей | - | - | - | - | - | 3 |

В соответствии с Федеральным законом от 27.11.2017 № 335-ФЗ в статью 362 Налогового кодекса Российской Федерации внесены изменения в части применения повешающих коэффициентов для легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн. руб.

Таблица 11 – Повышающие коэффициенты с налогового периода 2018 года

| Легковые автомобили средней стоимостью | Год выпуска легковых автомобилей | | | |
|---|----------------------------------|----------------|-----------------|-----------------|
| | не более 3 лет | не более 5 лет | не более 10 лет | не более 20 лет |
| от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно | 1,1 | - | - | - |
| от 5 миллионов до 10 миллионов рублей включительно | - | 2 | - | - |
| от 10 миллионов до 15 миллионов рублей включительно | - | - | 3 | - |

Начиная с налогового периода 2018 года в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн. руб. при исчислении суммы транспортного налога применяются следующие повышающие коэффициенты:

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками - организациями, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода.

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.

Ставка налога. Налоговые ставки по транспортному налогу устанавливаются законами субъектов Российской Федерации.

При этом субъекты Российской Федерации вправе проводить собственную дифференциацию налоговых ставок в зависимости от:

- мощности двигателя,
- валовой вместимости,
- категории транспортных средств
- года выпуска транспортных средств (срока полезного использования - срока эксплуатации).

При установлении налоговых ставок в зависимости от года выпуска транспортных средств (срока полезного использования) необходимо иметь в виду, что количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах начиная с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

Пример: для автомобиля легкового с мощностью двигателя до 100 л.с. включительно, налоговая ставка может быть установлена законом субъекта Российской Федерации от 1 до 25 рублей за каждую лошадиную силу.

При этом ставка может быть дифференцирована:

- по мощности двигателя (например, до 50 л.с. и свыше 50 л.с.);
- по сроку полезного использования.

Например, для автомобилей, с года выпуска которых прошло > 7 лет

И для автомобилей, с года выпуска которых прошло < 7 лет

Ставки могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов не более чем в 10 раз от ставки, указанной в Налоговом кодексе Российской Федерации.

Налоговая база. Налоговая база в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, определяется как мощность указанного двигателя - лошадиных сил, указанных в регистрационных документах.

В отношении иных водных и воздушных транспортных средств, не имеющих двигатели или в отношении которых не определяется валовая вместимость (плавучие краны, плавучая землечерпательная техника, дебаркадеры и иные плавучие сооружения, не имеющие двигателей для самостоятельного передвижения), налоговая база определяется как единица транспортного средства.

Отчетный период

- первый квартал
- второй квартал

– третий квартал

Налоговый период - год

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

Расчет налога в случае угона. Исчисление транспортного налога по транспортным средствам, украденным (возвращенным) в течение налогового периода, производится с учетом количества месяцев, в течение которых транспортное средство находилось во владении налогоплательщика.

В случае угона транспортного средства лицо, на которое это средство зарегистрировано, должно написать заявление об угоне в соответствующий орган внутренних дел (ОВД), на основании которого будет вынесено постановление о возбуждении уголовного дела по факту угона, а также выдана справка об угоне зарегистрированного на заявителя транспортного средства.

При представлении в налоговый орган подлинника справки, подтверждающей факт угона (кражи) транспортного средства, транспортное средство, находящееся в розыске, не рассматривается как объект налогообложения.

Если же налогоплательщик представит не подлинник, а копию справки об угоне зарегистрированного на него транспортного средства, выданную соответствующим подразделением ОВД России, то налоговый орган в целях подтверждения обоснованности освобождения этого транспортного средства от обложения транспортным налогом должен направить в указанное подразделение запрос о подтверждении факта его угона.

Кроме того, угнанное транспортное средство не является объектом обложения транспортным налогом только в период его розыска.

Если подлинника выданной ОВД справки, подтверждающей факт угона (кражи) зарегистрированного на налогоплательщика транспортного средства, от последнего в налоговый орган не поступало, то отсутствуют законные основания для не начисления по этому транспортному средству транспортного налога (вплоть до месяца, следующего за месяцем, в котором налогоплательщик представит в налоговый орган справку).

Другими словами, в целях исчисления транспортного налога месяц, в котором транспорт угнан, и месяц, когда он возвращен владельцу, включаются в период нахождения транспортного средства у владельца.

Пример. Организация установила, что одно из принадлежащих ей транспортных средств было угнано. Факт обнаружения указанного обстоятельства произошел 28 февраля 2013 г.; с соответствующим заявлением в органы полиции организация обратилась 7 марта 2013 г.; документ, подтверждающий факт угона транспортного средства, был выдан подразделением УВД субъекта РФ 31 марта 2013 г.

Налоговым кодексом РФ право не уплачивать транспортный налог с угнанного транспортного средства связано с подтверждением угона транспортного средства органами полиции. При выдаче организации документа, подтверждающего факт угона, 31 марта 2013 г. организация вправе не учитывать угнанное транспортное средство в объекте налогообложения транспортным налогом начиная с апреля 2013 г.

- по мощности двигателя (например, до 50 л.с. и свыше 50 л.с.);
- по сроку полезного использования (например, для автомобилей, с года выпуска которых прошло более 7 лет, и для автомобилей, с года выпуска которых прошло менее 7 лет).

Транспортный налог устанавливается НК РФ и законами субъектов РФ о налоге, вводится в действие в соответствии с НК РФ законами субъектов РФ о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ (ст. 356 НК РФ).

В соответствии со ст. 357 НК РФ налогоплательщиками транспортного налога являются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со ст. 358 НК РФ, если иное не предусмотрено настоящей статьей. Объект налогообложения установлен в п. 1 ст. 358 НК РФ.

Подпункт 7 п. 2 ст. 358 НК РФ предусматривает, что транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом, не являются объектом налогообложения.

Налогоплательщики в случае угона (кражи) транспортного средства представляют в налоговый орган документ, подтверждающий факт кражи (возврата) транспортного средства (Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.09.2011 по делу N А32-17989/2010 (Постановлением ФАС Северо-Кавказского округа от 15.11.2011 по делу N А32-17989/2010 оставлено без изменения)). Второй арбитражный апелляционный суд в Постановлении от 16.10.2008 по делу N А29-2848/2008 (Постановлением ФАС Волго-Вятского округа от 19.01.2009 по делу N А29-2848/2008 оставлено без изменения) указал, что при угоне владение транспортным средством прекращается на основании акта правоохранительного органа.

Таким образом, возможность невключения транспортного средства в объект налогообложения поставлена в зависимость от подтверждения уполномоченным органом угона транспортного средства.

В силу п. 2 ст. 6.1 НК РФ течение срока начинается на следующий день после календарной даты или наступления события (совершения действия), которым определено его начало.

На основании изложенного полагаем, что организация на основании соответствующего документа, подтверждающего угон транспортного средства, имеет право не учитывать угнанное транспортное средство в объекте налогообложения транспортным налогом начиная с апреля 2013 г.

Уплата налога и отчетность. Налогоплательщики, являющиеся организациями, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию по налогу. Налоговые декларации по налогу представляются налогоплательщиками, являющимися организациями, не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики, в соответствии со ст. 83 НК РФ отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Льготы

Федеральные льготы. Сумма транспортного налога, исчисленная по итогам налогового периода налогоплательщиками-организациями в отношении каждого транспортного средства, имеющего разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, зарегистрированного в реестре транспортных средств системы взимания платы, уменьшается на сумму платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами,

имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, уплаченную в отношении такого транспортного средства в данном налоговом периоде.

Региональные льготы. Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации могут предусматривать налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

Подробную информацию об установленных налоговых льготах в субъекте Российской Федерации можно узнать, воспользовавшись информационным ресурсом: «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам» на официальном сайте Федеральной налоговой службе (<https://www.nalog.ru/rn77/service/tax/>)

4. ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ. Порядок налогообложения земельных участков в Российской Федерации определен гл. 31 НК РФ.

Земельный налог является местным налогом. Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются налогоплательщиками-организациями в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со статьей 389 НК РФ.

Плательщики налога. Плательщиками налога признаются организации, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения (п. 1 ст. 388 НК РФ).

В отношении земельных участков, входящих в имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, налогоплательщиками признаются управляющие компании. При этом налог уплачивается за счет имущества, составляющего этот паевой инвестиционный фонд.

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

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

Не признаются объектом налогообложения:

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

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

– земельные участки из состава земель лесного фонда;

– земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда;

– земельные участки, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговый период – год.

Отчетный период – первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года.

Налоговая база. Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации.

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

В отношении земельного участка, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого земельного участка.

Изменение кадастровой стоимости земельного участка в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, если иное не предусмотрено пунктом 1 статьи 391 Налогового кодекса РФ.

Изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие исправления ошибок, допущенных при определении его кадастровой стоимости, учитывается при определении налоговой базы начиная с налогового периода, в котором была применена ошибочно определенная кадастровая стоимость.

В случае изменения кадастровой стоимости земельного участка по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, учитываются при определении налоговой базы начиная с налогового периода, в котором подано соответствующее заявление о пересмотре кадастровой стоимости, но не ранее даты внесения в Единый государственный реестр недвижимости кадастровой стоимости, которая являлась предметом оспаривания.

Изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие изменения вида разрешенного использования земельного участка, его перевода из одной категории земель в другую и (или) изменения площади земельного участка учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости.

Начиная с налогового периода 2019 года в ст. 391 Налогового кодекса РФ будут предусмотрены следующие правила применения кадастровой стоимости в качестве налоговой базы по налогу:

- применяется кадастровая стоимость земельного участка, указанная в Едином государственном реестре недвижимости по состоянию на 1 января года налогового периода с учетом нижеприведенных особенностей;
- изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие изменения качественных и (или) количественных характеристик земельного участка учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости;

– в случае изменения кадастровой стоимости земельного участка вследствие исправления технической ошибки в сведениях Единого государственного реестра недвижимости о величине кадастровой стоимости, а также в случае уменьшения кадастровой стоимости в связи с исправлением ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, пересмотром кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда в случае недостоверности сведений, использованных при определении кадастровой стоимости, сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости;

– в случае изменения кадастровой стоимости земельного участка на основании установления его рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения кадастровой стоимости, являющейся предметом оспаривания.

Вышеперечисленные правила, устанавливающие порядок применения с 2019 года измененной в течение налогового периода кадастровой стоимости, подлежат применению к сведениям об изменении кадастровой стоимости, внесенным в Единый государственный реестр недвижимости по основаниям, возникшим с 1 января 2019 года.

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

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, пропорционально его доле в общей долевой собственности.

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей совместной собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, в равных долях.

Ставки налога. Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) и не могут превышать.

0,3% в отношении земельных участков:

– отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства;

– занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства;

– приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;

– ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд (ст. 27 Земельного Кодекса Российской Федерации).

1,5% в отношении прочих земельных участков.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка, а также в зависимости от места нахождения объекта налогообложения применительно к муниципальным образованиям, включенным в состав внутригородской территории города федерального значения Москвы в результате изменения его границ, в случае, если в соответствии с законом города федерального значения Москвы земельный налог отнесен к источникам доходов бюджетов указанных муниципальных образований (п. 2 ст. 394 Налогового кодекса РФ).

Льготы по налогу

Федеральные льготы. От уплаты земельного налога освобождаются:

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

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

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

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

– организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25%, - в отношении земельных участков, используемых ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг);

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

– организации народных художественных промыслов - в отношении земельных участков, находящихся в местах традиционного бытования народных художественных

промыслов и используемых для производства и реализации изделий народных художественных промыслов;

– общины коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации- в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;

– организации - резиденты особой экономической зоны, за исключением организаций, указанных в п. 11 статьи 395 Налогового кодекса РФ, - в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на пять лет с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок;

– организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом от 28.09.2010 №244-ФЗ «Об инновационном центре «Сколково», - в отношении земельных участков, входящих в состав территории инновационного центра «Сколково» и предоставленных (приобретенных) для непосредственного выполнения возложенных на эти организации функций в соответствии с указанным Федеральным законом;

– судостроительные организации, имеющие статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны, - в отношении земельных участков, занятых принадлежащими им на праве собственности и используемыми в целях строительства и ремонта судов зданиями, строениями, сооружениями производственного назначения, с даты регистрации таких организаций в качестве резидента особой экономической зоны сроком на десять лет;

– организации - участники свободной экономической зоны - в отношении земельных участков, расположенных на территории свободной экономической зоны и используемых в целях выполнения договора об осуществлении деятельности в свободной экономической зоне, сроком на три года с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок.

Местные льготы. При установлении налога нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) могут также устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление величины налогового вычета для отдельных категорий налогоплательщиков.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщиков в течение налогового (отчетного) периода права на налоговую льготу исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении земельного участка, по которому предоставляется право на налоговую льготу, производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимается за полный месяц (пункт 7 статьи 396 Налогового кодекса РФ).

В случае изменения в течение налогового (отчетного) периода вида разрешенного использования земельного участка, его перевода из одной категории земель в другую и (или) изменения площади земельного участка исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении такого земельного участка производится с

учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному пунктом 7 статьи 396 Налогового кодекса РФ.

Порядок исчисления и уплаты налога. Порядок исчисления налога, а также авансовых платежей определен ст. 396 Налогового кодекса РФ

Основные положения.

Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, если иное не предусмотрено пунктами 15 и 16 статьи 396 НК.

В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу, если нормативным правовым актом представительного органа муниципального образования (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) не предусмотрено иное.

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

Представительный орган муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода.

Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются налогоплательщиками в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется налогоплательщиками-организациями как разница между суммой налога, исчисленной в соответствии с пунктом 1 статьи 396 НК РФ, и суммами подлежащих уплате в течение налогового периода авансовых платежей по налогу.

Налогоплательщики, в отношении которых отчетный период определен как квартал, исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении первого, второго и третьего квартала текущего налогового периода как одну четвертую соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Начиная с налогового периода 2019 года суммы авансовых платежей будут исчисляться как одна четвертая соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного земельного участка производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых этот земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом, если возникновение права собственности (постоянного (бессрочного) пользования,

пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение указанного права произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права. Если возникновение права собственности (постоянного (бессрочного) пользования, пожизненного наследуемого владения) на земельный участок (его долю) произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента, указанного в настоящем пункте;

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, осуществляемого физическими лицами, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 2 в течение трехлетнего срока строительства начиная с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости. В случае завершения такого жилищного строительства и государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости до истечения трехлетнего срока строительства сумма налога, уплаченного за этот период сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету (возврату) налогоплательщику в общеустановленном порядке;

В отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, осуществляемого физическими лицами, исчисление суммы налога (суммы авансовых платежей по налогу) производится с учетом коэффициента 4 в течение периода, превышающего трехлетний срок строительства, вплоть до даты государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости;

Срок уплаты налога для налогоплательщиков - организаций, не может быть установлен ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Не позднее этого срока налогоплательщики представляют налоговые декларации по налогу.

Налогоплательщики - организации по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по налогу.

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

Декларация представляется по установленной форме:

- на бумажном носителе с приложением съемного носителя, содержащем данные в электронном виде установленного формата;
- на бумажном носителе с использованием двумерного штрих-кода;
- по установленным форматам в электронном виде (передается по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика).

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон «Налоговый кодекс Российской Федерации» часть первая от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ (ред. от 3 августа 2018 г.) // (URL: <http://mobileonline.garant.ru/#/document/10900200/paragraph/3:2>)
2. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации (URL: https://www.minfin.ru/ru/performance/tax_relations/policy/customs_price/)
3. Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации (URL: <https://www.nalog.ru/rn77/>)
4. Официальный сайт Федеральной таможенной службы Российской Федерации (URL: http://www.customs.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=13769&Itemid=2356)

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

РЕГИОНАЛЬНЫЕ ЛЬГОТЫ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Право на налоговую льготу имеют следующие категории налогоплательщиков, представленных в Приложении 1:

- Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;

- инвалиды I и II групп инвалидности;

- инвалиды с детства, дети-инвалиды;

- участники гражданской войны и Великой Отечественной войны, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, и бывших партизан, а также ветераны боевых действий;

- лица вольнонаемного состава Советской Армии, Военно-Морского Флота, органов внутренних дел и государственной безопасности, занимавшие штатные должности в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии в период Великой Отечественной войны, либо лица, находившиеся в этот период в городах, участие в обороне которых засчитывается этим лицам в выслугу лет для назначения пенсии на льготных условиях, установленных для военнослужащих частей действующей армии;

- лица, имеющие право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом Российской Федерации от 15 мая 1991 года N 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», в соответствии с Федеральным законом от 26 ноября 1998 года N 175-ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча» и Федеральным законом от 10 января 2002 года N 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»;

- военнослужащие, а также граждане, уволенные с военной службы по достижении предельного возраста пребывания на военной службе, состоянию здоровья или в связи с организационно-штатными мероприятиями, имеющие общую продолжительность военной службы 20 лет и более;

- лица, принимавшие непосредственное участие в составе подразделений особого риска в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

- члены семей военнослужащих, потерявших кормильца, признаваемые таковыми в соответствии с Федеральным законом от 27 мая 1998 года N 76-ФЗ «О статусе военнослужащих»;

- пенсионеры, получающие пенсии, назначаемые в порядке, установленном пенсионным законодательством, а также лица, достигшие возраста 60 и 55 лет (соответственно мужчины и женщины), которым в соответствии с законодательством Российской Федерации выплачивается ежемесячное пожизненное содержание;

– граждане, уволенные с военной службы или прозывавшиеся на военные сборы, выполнявшие интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия;

– физические лица, получившие или перенесшие лучевую болезнь или ставшие инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику;

– родители и супруги военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей;

– физические лица, осуществляющие профессиональную творческую деятельность, - в отношении специально оборудованных помещений, сооружений, используемых ими исключительно в качестве творческих мастерских, ателье, студий, а также жилых помещений, используемых для организации открытых для посещения негосударственных музеев, галерей, библиотек, - на период такого их использования;

– физические лица - в отношении хозяйственных строений или сооружений, площадь каждого из которых не превышает 50 квадратных метров и которые расположены на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Пониженные тарифы по ОПС, ОСС, ОМС для отдельных категорий плательщиков, производящих выплаты физическим лицам, на 2018 год.

| Категория плательщиков | Обязательное пенсионное страхование (ОПС) | Обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности в связи с материнством (ОСС) | | Обязательное медицинское страхование (ОМС) |
|---|--|---|--|--|
| | в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц | в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу граждан РФ | в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу <*> иностранных граждан; лиц без гражданства временно пребывающих в РФ | в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц |
| Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСНО, основной вид экономической деятельности указан в пп.5 п.1 ст. 427 НК РФ | 20,0% | 0,0% | | 0,0% |
| Аптечные организации и индивидуальные предприниматели, применяющие ЕНВД, имеющие лицензию на фармацевтическую деятельность | 20,0% | 0,0% | | 0,0% |
| Индивидуальные предприниматели, применяющие ПСН, - в отношении выплат и вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц, занятых в виде экономической деятельности, указанном в патенте | 20,0% | 0,0% | | 0,0% |
| Хозяйственные общества и хозяйственные партнерства, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности | 13,0% | 2,9% | 1,8% | 5,1% <***> |
| Российские организации, которые осуществляют деятельность в области | 8,0% | 2,0% | 1,8% | 4% <***> |

| | | | | |
|---|-------|------|------|------------|
| информационных технологий, разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ | | | | |
| Организации и индивидуальные предприниматели, заключившие с органами управления особыми экономическими зонами соглашения об осуществлении технико-внедренческой деятельности и производящих выплаты физическим лицам, работающим в технико-внедренческой особой экономической зоне или промышленно-производственной особой экономической зоне | 13,0% | 2,9% | 1,8% | 5,1% <***> |
| Плательщики, производящие выплаты и иные вознаграждения членам экипажей судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов | 20,0% | 0,0% | | 0,0% |
| некоммерческие организации (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), зарегистрированных в установленном законодательством РФ порядке, применяющих УСНО и осуществляющих в соответствии с учредительными документами деятельность в области социального обслуживания граждан, научных исследований и разработок, образования, здравоохранения, культуры и искусства (деятельность театров, библиотек, музеев и архивов) и массового спорта (за исключением профессионального) | 20,0% | 0,0% | | 0,0% |

| | | | | |
|--|---------------------------|--------------------------|--|------------|
| Благотворительные организации, зарегистрированные в установленном законодательством РФ порядке и применяющих УСНО | 20,0% | 0,0% | | 0,0% |
| Организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 28 сентября 2010 года N 244-ФЗ «Об инновационном центре «Сколково» | 14, 0% | 0,0% | | 0,0% |
| Организации и индивидуальные предприниматели, получившие статус участника свободной экономической зоны в соответствии с Федеральным законом от 29 ноября 2014 года N 377-ФЗ «О развитии Республики Крым и города федерального значения Севастополя и свободной экономической зоне на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя» | 6, 0% | 1,5% | | 0,1% <***> |
| Организации и индивидуальные предприниматели, получившие статус резидента территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2014 года N 473-ФЗ «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации» | 6, 0% (max 61260 руб.) | 1,5% (max 12225 руб.) | | 0,1% <***> |
| Организации и индивидуальные предприниматели, получившие статус резидента свободного порта Владивосток в | 6,0% | 1,5% | | 0,1% <***> |

| | | | | |
|---|------|------|--|------------|
| соответствии с Федеральным законом от 13 июля 2015 года N 212-ФЗ «О свободном порте Владивосток» | | | | |
| Организации, включенные в единый реестр резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области в соответствии с Федеральным законом «Об Особой экономической зоне в Калининградской области и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ» | 6,0% | 1,5% | | 0,1% <***> |

<*> За исключением иностранцев, признанных высококвалифицированными работниками.

<***> Для исчисления страховых взносов на ОМС предельная величина базы не устанавливается, соответственно страховой тариф взимается с полной суммы выплат, подлежащих обложению страховыми взносами.

ПРИЛОЖЕНИЕ 3

Размер страховых взносов для самозанятой категории плательщиков

| Расчетный период | Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование | Страховые взносы на обязательное медицинское страхование |
|------------------|--|--|
| 2017 | <ul style="list-style-type: none"> - в случае, если доход плательщика не превышает 300 000 руб. - 1 МРОТ x 26% x 12 мес. - в случае, если доход плательщика превышает 300 000 руб. - 1 МРОТ x 26% x 12 мес. + 1 % от суммы дохода плательщика страховых взносов, превышающей 300 000 руб., но не более 8 МРОТ x 26% x 12 мес. | 1 МРОТ x 5,1% x 12 |
| 2018 | <ul style="list-style-type: none"> - в случае, если величина дохода плательщика не превышает 300 000 руб., - в фиксированном размере 26 545 руб. - в случае, если величина дохода плательщика превышает 300 000 руб. - в фиксированном размере 26 545 руб. + 1% от суммы дохода плательщика, превышающей 300 000 руб., но не более 8x26 545 руб. = 212 360 руб. | в фиксированном размере 5 840 руб. |
| 2019 | <ul style="list-style-type: none"> - в случае, если величина дохода плательщика не превышает 300 000 руб., - в фиксированном размере 29 354 руб. - в случае, если величина дохода плательщика превышает 300 000 руб. - в фиксированном размере 29 354 руб. + 1% от суммы дохода плательщика, превышающей 300 000 руб., но не более 8x29 354 руб. = 234 832 руб. | в фиксированном размере 6 884 руб. |
| 2020 | <ul style="list-style-type: none"> - в случае, если величина дохода плательщика не превышает 300 000 руб., - в фиксированном размере 32 448 руб. - в случае, если величина дохода плательщика превышает 300 000 руб. - в фиксированном размере 32 448 руб. + 1% от суммы дохода плательщика, превышающей 300 000 руб., но не более 8x32 448 руб. = 259 584 руб. | в фиксированном размере 8 426 руб. |