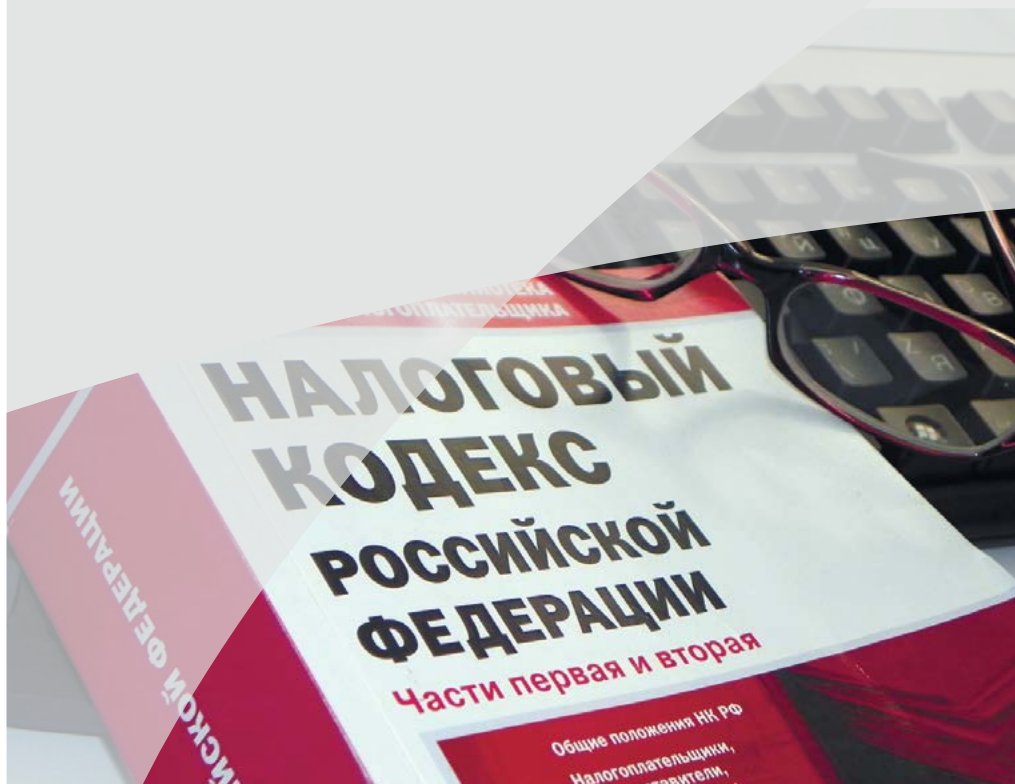




УФНС России по Ростовской области

Налоги и налогообложение

Учебные материалы







УФНС России
по Ростовской области

Налоги и налогообложение

Учебные материалы

Ростов-на-Дону

2016

Автор и научный руководитель:

Фотинев Дмитрий Вадимович,

руководитель УФНС России по Ростовской области, заслуженный экономист Российской Федерации.

УФНС России по Ростовской области выражает благодарность за помощь в подготовке материалов:

- начальнику отдела работы с налогоплательщиками УФНС России по Нижегородской области Опариной Елене Валентиновне;
- заместителю начальника отдела работы с налогоплательщиками Управления ФНС России по Нижегородской области Тотмину Сергею Михайловичу;
- старшему преподавателю кафедры теории и методики обучения технологии и экономике ГБОУ ДПО НИРО Симонову Ивану Александровичу.

Учебные материалы «Налоги и налогообложение».

Ростов-на-Дону, 2016 — 258 с.

При финансовой поддержке



www.centrinvest.ru

Практика работы налоговых органов со всей очевидностью доказывает необходимость формирования налогового правосознания и получения первоначальных налоговых знаний уже со школьной скамьи. Поэтому УФНС России по Ростовской области выступило инициатором издания, на базе которого в школах области могут проводиться факультативные занятия, циклы лекций, творческие конкурсы и другие формы налогового просвещения. И это уникальное в своем роде учебное пособие, рассчитанное на учащихся старших классов общеобразовательных школ, — у вас в руках!

Все темы в пособии изложены с учетом возрастных особенностей и интересов учащейся молодежи. Перед его составителями и авторами стояла непростая задача: в доступной форме, но без излишнего упрощения и с сохранением терминологии, донести до школьников знания об устройстве бюджетной системы Российской Федерации, о роли и месте в ней налогов, познакомить с классификацией налогов и их основными элементами, а также дать будущим налогоплательщикам первые практические навыки уплаты налогов.

Пособие создавалось так, чтобы знакомство с ним побуждало молодежь к более глубокому самостоятельному изучению вопросов налогообложения, помогало формированию налогового правосознания. Первыми помощниками учащимся в этом должны стать учителя экономики и обществознания. Надеемся, что данное пособие станет им хорошим подспорьем. С его помощью будет легче выстроить систему обучения школьников основам налогообложения, сэкономит время преподавателей при подготовке занятий за счет того, что пособие освещает актуальные изменения в налоговом законодательстве и современные тенденции в работе налоговых органов Российской Федерации и Ростовской области в частности.

Итак, начнем путешествие в мир налогов! К концу путешествия школьники будут многое знать о налогах, будут больше уважать их и стремиться стать добросовестными налогоплательщиками. Это важно и для каждого гражданина, и для государства в целом. Ведь наше государство, как мощный и огромный корабль, движется вперед силой множества весел — налогов. Чтобы и в бурю и в штиль движение судна вперед было неостановимо, за веслами должны сидеть умелые и подготовленные гребцы — наши грамотные и ответственные налогоплательщики!

Содержание

Раздел I. Государство, финансы, гражданин.

Глава 1. Финансы государства. Бюджет	7
Глава 2. Налоговая система Российской Федерации.....	26
Глава 3. Права и обязанности налогоплательщиков. Ответственность за нарушения налогового законодательства	39
Глава 4. Взыскание налоговых платежей	65
Глава 5. Налоговый контроль.....	72
Глава 6. Учёт физических лиц	81

Раздел II. Налогообложение юридических лиц.

Глава 1. Налог на прибыль.....	85
Глава 2. Налог на добавленную стоимость	106
Глава 3. Акцизы	118
Глава 4. Налог на имущество организаций	130
Глава 5. Земельный налог с организаций	140
Глава 6. Транспортный налог с организаций	149

Раздел III. Налогообложение малого бизнеса.

Глава 1. Упрощенная система налогообложения	164
Глава 2. Единый сельскохозяйственный налог.....	169
Глава 3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД).....	172
Глава 4. Патентная система налогообложения	180

Раздел IV. Налогообложение физических лиц.

Глава 1. Налог на доходы физических лиц	190
Глава 2. Налог на имущество физических лиц	208
Глава 3. Земельный налог	221
Глава 4. Транспортный налог.....	233

Раздел V. Электронные сервисы и услуги налоговой службы.....

Литература.....	252
-----------------	-----

РАЗДЕЛ I. Государство, финансы, гражданин.

*Государственные доходы — это часть,
уделяемая каждым гражданином из своего имущества
для того, чтобы спокойно пользоваться остальным .
Шарль Монтескье*

*Для того чтобы поднять государство
с самой низкой ступени варварства до высшей
ступени благосостояния, нужны лишь мир, легкие налоги
и терпимость в управлении; все остальное
сделает естественный ход вещей.
Адам Смит*

*Хороших налогов не бывает.
Уинстон Черчилль*

Глава 1. Финансы государства. Бюджет

1.1. Основные понятия

Баланс государственного бюджета — соотношение денежных доходов и расходов государства.

Бюджет — форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления.

Он содержит:

- перечень программ расходов: на образование, на оборону и т. д.;
- перечень источников получения доходов.

В РФ государственный бюджет составляется правительством, утверждается

и принимается высшими законодательными органами.

Основные функции государственного бюджета:

- перераспределение национального дохода;
- государственное регулирование и стимулирование экономики;
- стимулирование научно-технического прогресса;
- финансовое обеспечение социальной политики;
- контроль над формированием и использованием государственных денежных средств.

Бюджет развития — составная часть федерального бюджета, формируемая в составе капитальных расходов федерального бюджета и используемая для кредитования, инвестирования и гарантийного обеспечения инвестиционных проектов.

Бюджетная система Российской Федерации — основанная на экономических отношениях и государственном устройстве Российской Федерации, регулируемая законодательством Российской Федерации совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

В бюджетную систему Российской Федерации входят:

- федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации;
- бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов;
- местные бюджеты, в том числе:
- бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов, бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы и Санкт—Петербурга;
- бюджеты городских и сельских поселений.

Бюджет консолидированный — свод бюджетов на соответствующей территории (за исключением бюджетов государственных внебюджетных фондов) без учета межбюджетных трансфертов между этими бюджетами.

Государственный или муниципальный долг — обязательства, возникающие из государственных или муниципальных заимствований, гарантий по обязательствам третьих лиц, другие обязательства в соответствии с видами долговых обязательств, установленными Бюджетным кодексом, принятые на себя Российской Федерацией, субъектом Российской Федерации или муниципальным образованием.

Дефицит бюджета — превышение расходов бюджета над его доходами.

Доходы бюджета — поступающие в бюджет денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с Бюджетным кодексом источниками финансирования дефицита бюджета.

Доходы бюджета — налоговые и неналоговые доходы, в том числе доходы от внешнеэкономической деятельности и доходы от продажи принадлежащего государству имущества.

Кредитно-денежная политика — важнейшее направление экономической политики государства. Цель государственной кредитно-денежной политики — обеспечение стабильности цен, эффективной занятости и роста реального объема валового национального продукта.

Классификация доходов бюджетов РФ — группировка доходов бюджетов всех уровней. Группы доходов состоят из статей доходов, объединяющих конкретные виды доходов по источникам и способам их получения. Классификация доходов основывается на законодательных актах РФ формирования источников доходов бюджетов всех уровней.

Кривая Лаффера — график, показывающий зависимость суммы поступлений от ставок налога.

Сбалансированный бюджет — бюджет, в котором равны соотношения доходов и расходов. Если доходы бюджета превышают его расходы, то возникает профицит бюджета. Соответственно, дефицит бюджета возникает в том случае, когда расходы государства превышают его доходы.

Расходы бюджета — выплачиваемые из бюджета денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с Бюджетным кодексом источниками финансирования дефицита бюджета.

Расходы государственных бюджетов можно разделить на четыре группы, отражающие национальные приоритеты и последовательность выделения бюджетных ассигнований:

- военные и внешнеполитические расходы;
- социально-экономические расходы;
- расходы на государственное управление и охрану правопорядка;
- проценты по государственному долгу.

Сбор — обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения юридически значимых действий в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами, включая предоставление определенных прав на выдачу решений (лицензий).

Финансы — система формирования, распределения и использования специальных фондов денежных средств.

Финансовая система — совокупность всех взаимосвязанных структурных финансовых элементов.

Основные элементы финансовой системы:

— бюджеты всех уровней: федерации, административных единиц, местных органов власти;

— внебюджетные фонды (социального, имущественного, личного страхования);

— валютные резервы государства;

— денежные фонды предприятий и организаций.

Финансовую систему можно определить и как взаимосвязь других элементов:

— государственные финансы;

— финансы хозяйственных субъектов;

— финансы населения.

Фискальная (бюджетно-налоговая) политика — совокупность финансовых мероприятий по регулированию правительственных расходов и доходов для достижения определенных социально-экономических целей по стабилизации экономики.

1.2. Финансы государства

Государственные финансы являются составной частью общей финансовой системы.

Способ согласования деятельности производителей в условиях разделения труда называется экономической системой. Каждая экономическая система решает три важнейшие проблемы: что, как и для кого производить.

Выделяют следующие основные типы экономических систем:

— традиционная;

— централизованная (командная);

— рыночная.

В традиционной экономике проблемы, что, как и для кого производить, решаются на основе обычаев и традиций, в централизованной — с помощью плана, устанавливаемого государством, а в рыночной — на основе целей и интересов свободных производителей, которые изготавливают наиболее выгодные для себя товары и конкурируют друг с другом.

Товар — это продукт, произведенный для обмена. Обмен осуществляется с помощью особого товара — денег. **Цена** — это количество денег, которое можно выручить при продаже товара, т. е. при обмене его на деньги,

В реальной экономике каждой конкретной страны основные типы экономических систем сочетаются, образуя смешанную экономику.

В централизованной экономической системе экономика и государство были неотделимы друг от друга. Правительство подчиняло себе экономику, ставило ее под жесткий контроль со стороны государственной власти.

В рыночной экономике государство играет более скромную роль, чем в командной. Но тем не менее за ним остается ряд важных отраслей, которые не представляют интереса для частного бизнеса.

Без помощи государства не сможет нормально функционировать и рыночная система как таковая. На нем лежит ответственность за поддержание конкуренции на всех рынках, равновесия между интересами потребителей и производителей, наемных рабочих и работодателей. Кроме того, государство обеспечивает защиту прав собственности и гарантирует выполнение контрактов, без чего невозможна развитая рыночная экономика.

Законы и распоряжения обходит так называемая теневая экономика, в которой действуют не только явные преступники, но и граждане, занимающиеся обычной экономической деятельностью, однако нарушающие при этом некоторые нормы законодательства (прежде всего уклоняющиеся от уплаты налогов).

Государственные финансы являются инструментом мобилизации средств всех секторов экономики для проведения государственной внутренней и внешней политики. Это единый комплекс финансовых операций органов государственного управления, с помощью которого они аккумулируют денежные ресурсы и осуществляют денежные расходы.

Перераспределение ресурсов между секторами экономики, социальными группами и территориями является важным рычагом структурной перестройки экономики, реализации целевых программ. Масштабы перераспределения средств во многом зависят от уровня развития и состояния экономики и степени участия государства в экономической жизни, финансировании социальных расходов, стимулировании сбережений и накоплений и т. д. в диапазоне от всеохватывающей планово—распределительной системы до чисто рыночной, свободной экономики. Однако и первое, и второе — крайности.

Свободного рынка практически не существует. Экономика государства является, как правило, смешанной, где взаимодействуют государственный и частный сектора. Основная проблема заключается не в том, должно ли государство вмешиваться в экономику, а в масштабах этого вмешательства и его характере. Масштабы аккумуляции ресурсов и государственного воздействия больше в странах с социально ориентированной экономикой и сильным влиянием государства и государственных финансов и меньше в странах, проводящих курс на либеральную модель экономики с большим тяготением к свободному рынку.

Государственные финансы — это совокупность денежных средств (ресурсов), которые государство мобилизует для выполнения своих функций.

Организация государственных финансов тесно связана с организацией государственного управления и, прежде всего с уровнями управления.

К государственным финансам относятся: федеральный бюджет, бюджеты субъектов Федерации, бюджеты местных (муниципальных) органов управления, государственные внебюджетные фонды (Пенсионный фонд, Фонд обязательного медицинского страхования) и аналогичные фонды субъектов Федерации.

Масштабы полномочий каждого уровня управления, выполняемые ими функции определяют размеры их доходов, порядок их формирования и использования. Основные решения по вопросам формирования доходов и расходования средств могут приниматься на уровне центральных органов власти или регионов.

Центральное правительство включает все государственные службы (министерства, комитеты, ведомства, фонды и т. д.) и, соответственно, совокупность всех государственных единиц, являющихся инструментами центральной власти, независимо от их местонахождения. Деятельность и финансовая система этого уровня управления оказывают решающее влияние на жизнь страны. Представительные и исполнительные органы центрального уровня вырабатывают и реализуют политику в интересах всей национальной экономики.

Региональные органы государственной власти обладают относительно независимыми полномочиями, которые они осуществляют на соответствующей части территории страны. К региональным относятся органы управления и совокупность всех государственных управленческих единиц, которые контролируются региональными органами власти.

Местные (муниципальные) органы власти состоят из управленческих единиц, независимо от осуществляемой функции управления в различных городах и сельской местности, подпадающих под их юрисдикцию.

Применительно к уровням управления финансы органов власти имеют также три уровня. К первому относятся федеральный бюджет и бюджеты федеральных внебюджетных фондов. Ко второму — бюджеты субъектов федерации и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов. К третьему — местные бюджеты и внебюджетные фонды.

Подходы к формированию источников доходов, и прежде всего налоговых поступлений различных уровней управления, в отдельных странах не одинаковы. Один из подходов заключается в закреплении за тем или иным бюджетным уровнем тех или иных конкретных налогов. Налоги, таким образом, делятся на федеральные, региональные и местные. Согласно другому принципу единые государственные налоги могут распределяться в установленных законом долях между федеральным, региональным и местным уровнями управления. Может иметь место сочетание первого и второго подходов.

Доходы и расходы органов управления различных уровней определяются применительно к распределению между ними прав и обязанностей. Основными

направлениями расходов являются: на общегосударственном уровне — затраты на социальное обеспечение, государственный аппарат, общественную безопасность и оборону; на региональном уровне — образование, социальное обеспечение, здравоохранение; на уровне местного самоуправления — образование, здравоохранение, охрана и поддержание окружающей среды и расходы на жилье.

В целях обеспечения финансовой самостоятельности субъектов Российской Федерации при утверждении федерального бюджета законодательно устанавливаются источники формирования их доходов. В законе о бюджете определяются налоги и другие доходы, закрепленные только за федеральным или только за региональными бюджетами, и нормативы распределения средств по доходам, поступающим частично в федеральный и частично в региональные бюджеты.

1.3. Основные категории государственных финансов

В качестве основы систематизации финансовых операций, обеспечивающей базу для решения наиболее широкого круга задач при рассмотрении государственных финансов, может быть использована природа потоков денежных средств, поступающих в органы государственного управления и выходящих из них. Основными категориями, позволяющими сгруппировать финансовые операции в однородные группы, являются:

- поступления или платежи;
- поступления (платежи) возвратные или невозвратные;
- поступления (платежи) возмездные или безвозмездные;
- текущие или капитальные поступления (платежи);
- приобретение финансовых активов или принятие обязательств в целях проведения государственной политики или для управления ликвидностью.

1.4. Воздействие государственных финансов на экономику. Фискальная политика

Государство использует различные экономические, финансовые, кредитно-денежные и административные методы воздействия на экономику. Одним из них является фискальная политика. Под фискальной политикой государства понимается

совокупность мер в области налогообложения и правительственных расходов, направленных на изменение реального объема производства, контроль над инфляцией и увеличение занятости.

Фискальная политика государства, определяемая его действиями в области получения доходов, объема, и направлений государственных расходов, может быть нацелена на стабилизацию, экономический рост или ограничение деловой активности. Политика стабилизации предполагает использование фискальных и кредитно-денежных мер для максимального приближения ВВП к его потенциальному уровню, обеспечения полной занятости и стабильного уровня цен. Под политикой экономического роста понимают реализацию мер для увеличения ВВП, а под политикой ограничения деловой активности — осуществление мер по уменьшению ВВП по сравнению с потенциальным уровнем.

С увеличением доходов налоги, как правило, возрастают, и наоборот, снижение доходов ведет к уменьшению налогов. Если при увеличении доходов увеличиваются ставки налогообложения, то одновременно снижается предельная склонность к потреблению. Это ведет к снижению совокупного спроса и выпуска продукции.

Анализ взаимосвязей государственного бюджета и уровня доходов в экономике показывает, что в условиях высокого экономического роста бюджетный дефицит уменьшается, а при спадах увеличивается.

Использование активной фискальной политики сопряжено с рядом сложных проблем:

1. Сложно определить время, когда следует изменить фискальную политику, поскольку это, в свою очередь, связано с трудными проблемами оценки складывающейся в экономике ситуации: спад в экономике ощутимо проявляется, лишь когда он уже наступил, да и в этом случае нелегко оценить его глубину и продолжительность. В результате решения принимаются с опозданием.
2. Существует временной лаг от момента, когда приняты решения по изменению фискальной политики, до времени реального увеличения спроса и роста выпуска продукции. Требуется время на планирование и налаживание правительственных расходов (например, общественных работ).
3. Реализуемые фискальные меры медленно сказываются на экономике, и их результаты трудно определить с достаточной точностью.

1.5. Государственный долг

Государственный долг представляет собой сумму накопленных бюджетных дефицитов, скорректированную на величину бюджетных излишков (если таковые имели место).

Государственный долг возникает в результате заимствования в денежной форме, выпуска долговых обязательств для оплаты закупок, принятия на себя долгов других экономических единиц, «безденежного» выпуска долговых обязательств. Поскольку он представляет собой сумму непогашенных обязательств, оценка его производится по номинальной стоимости и отражает сумму, подлежащую выплате при наступлении сроков.

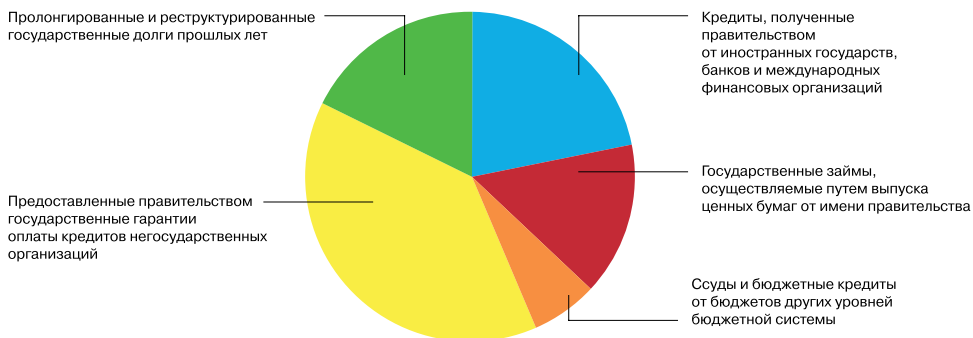
Различают два вида государственного долга:

- внутренний;
- внешний.

Внешний долг — обязательства, возникающие в иностранной валюте, за исключением обязательств субъектов Российской Федерации и муниципальных образований перед Российской Федерацией, возникающих в иностранной валюте в рамках использования целевых иностранных кредитов (заимствований);

Внутренний долг — обязательства, возникающие в валюте Российской Федерации, а также обязательства субъектов Российской Федерации и муниципальных образований перед Российской Федерацией, возникающие в иностранной валюте в рамках использования целевых иностранных кредитов (заимствований).

Состав государственного долга:



1.6. Государственный бюджет

Бюджет (англ. «budget» — «денежная сумка») — роспись доходов и расходов государства, учреждения, семьи на определенный срок.

Бюджет — это форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенная для финансирования задач и функций местного самоуправления. Государственный бюджет обычно составляется на год. С одной стороны, бюджет — это совокупность, масса финансовых ресурсов, средств, которыми располагает любой экономический субъект, будь то государство, территория, предприятие или семья. С другой стороны, это соотношение между доходами и расходами экономического субъекта, баланс его денежных средств, характеризующий соответствие их поступления и расходования в течение определенного периода, чаще всего одного года. Иначе говоря, бюджет определяет и содержимое «денежной сумки», наличие в ней денежных средств или их дефицит, и динамику ее наполнения и опорожнения, каналы прихода и расхода денег, соотношение между доходами и расходами.

В формировании и развитии экономической и социальной структуры общества большую роль играет государственное регулирование, осуществляемое в рамках принятой на каждом историческом этапе политики.

Одним из механизмов, позволяющих государству проводить экономическую и социальную политику, является финансовая система общества и входящий в ее состав государственный бюджет.

Бюджеты и бюджетное регулирование существуют в любой социально-экономической системе, присущи экономике как рыночного, так и нерыночного типа. Однако характер бюджетного устройства, способы формирования, утверждения, исполнения бюджетов в них обладают принципиальными различиями.

В экономической литературе термин «бюджет» содержит различные по своей природе понятия:

- форма образования и расходования денежных средств для обеспечения функций органов власти;
- основной централизованный фонд денежных средств;
- основной финансовый план государства;
- совокупность денежных отношений как финансовый регулятор.

С помощью государственного бюджета власти государства получают финансовые ресурсы:

- для содержания государственного аппарата, армии;
- осуществления социальных мероприятий;
- реализации экономических задач и т. д.

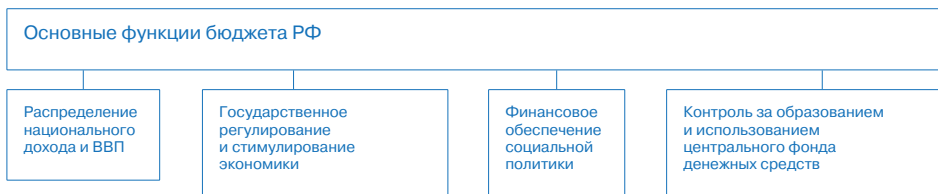
Бюджет как правовая категория:

- совокупность всех элементов бюджетной системы страны — основа финансовой базы государственного регулирования рыночной экономики;
- являясь основным финансовым планом государства, дает органам власти реальную экономическую возможность осуществления властных полномочий;
- отражает размеры необходимых государству финансовых ресурсов и определяет тем самым налоговую политику в стране;
- фиксирует конкретные направления расходования средств, перераспределение национального дохода и внутреннего валового продукта, что позволяет ему выступать в качестве эффективного регулятора экономики.

Бюджет как экономическая категория:

- система финансовых отношений, включающих формальные отношения по поводу формирования, распределения и расходования денежных ресурсов, предназначенных для финансирования функций органов государственной власти и местного самоуправления по предоставлению ими государственных услуг населению страны;
 - отношения, связанные с реализацией взаимосвязей между элементами бюджетной системы, организацией бюджетного устройства и бюджетного процесса.
- Экономическая сущность бюджета реализуется через такие категории управления бюджетным процессом, как бюджетное право, бюджетная система, бюджетный механизм, а все вместе взятые они находят свое выражение в бюджетной политике.

Выделяют главные функции государственного бюджета:



Доходы бюджета отражают экономические отношения, возникающие между государством, гражданами и организациями в процессе формирования бюджетного фонда.

Расходы бюджета представляют собой экономические отношения, которые возникают между государством, гражданами и организациями в процессе распределения и использования для различных потребностей средств бюджетного фонда.

Бюджетное устройство и бюджетная система РФ.

Бюджетное устройство определяет:

- организацию государственного бюджета и бюджетной системы страны;
- взаимоотношения между ее отдельными звеньями;
- правовые основы функционирования бюджетов, входящих в бюджетную систему;
- состав и структуру бюджетов и т. д.

Составляющей частью бюджетного устройства является бюджетная система.

Бюджетная система Российской Федерации — основанная на экономических отношениях и государственном устройстве Российской Федерации, регулируемая нормами права совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов.



Структура бюджетной системы:

- федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации;
- бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов;
- местные бюджеты, в том числе: бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов, бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, бюджеты городских и сельских поселений.

При этом бюджеты, входящие в бюджетную систему Российской Федерации, самостоятельны и не включают друг в друга, т. е. бюджеты субъектов Российской Федерации не включаются в федеральный бюджет, а местные бюджеты не включают в региональные.

Федеральный бюджет — это основной финансовый план страны в целом, ежегодно принимаемый высшим законодательным органом государственной власти — Федеральным Собранием. Доходы федерального бюджета собираются по всей территории РФ по единым нормативам, а расходы осуществляются в интересах всего народа, населяющего страну. Основная часть доходного потенциала федерального бюджета формируется за счет налоговых поступлений.

Каждый субъект Российской Федерации имеет собственный бюджет и бюджет территориального государственного внебюджетного фонда.

Бюджет субъекта Российской Федерации (региональный бюджет) и бюджет территориального государственного внебюджетного фонда предназначены для исполнения расходных обязательств субъекта Российской Федерации.

Бюджет субъекта Российской Федерации и свод бюджетов муниципальных образований, входящих в состав субъекта Российской Федерации (без учета межбюджетных трансфертов между этими бюджетами), образуют консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации.

1.7. Государственные расходы

Государственные расходы являются затратами, связанными с осуществлением государством своих функций. Они складываются в основном из закупок товаров и услуг, оплаты труда государственных служащих, социальных выплат и обслуживания государственного долга.

При формировании бюджета необходимо определить, какие задачи предпола-

гается решить в планируемом периоде, что государство, региональные и муниципальные органы управления собираются сделать, сколько это стоит. Причем речь идет об общем объеме расходов, включая расходы муниципальных образований и социальных внебюджетных фондов. После этого можно определить, кто и в каких размерах оплатит решение поставленных задач, и если источников средств оказывается недостаточно, приходится согласовывать желания и возможности, ограничивая объем задач и изыскивая дополнительные источники доходов. В ходе планирования определяются масштабы государственного участия в экономике.

По целям расходы государства могут быть разделены на расходы:

— на политические цели:

1. Расходы на обеспечение национальной обороны и безопасности, т. е. содержание армии, полиции, судов и т. п.;
2. Расходы на содержание аппарата управления государством;

— на экономические цели:

1. Расходы на содержание и обеспечение функционирования государственного сектора экономики;
2. Расходы на помощь (субсидирование) частному сектору экономики;

— на социальные цели:

1. Расходы на социальное обеспечение (выплату пенсий, стипендий, пособий);
2. Расходы на образование, здравоохранение, развитие фундаментальной науки, охрану окружающей среды.

В зависимости от направления расходы делятся на:

- расходы федерального бюджета;
- расходы бюджетов субъектов РФ;
- расходы местных бюджетов.

Каждый уровень власти в процессе расходования бюджетных средств осуществляет следующие функции:

- нормативно-правовое регулирование бюджетных расходов;
- обеспечивает собственные расходные полномочия финансовыми средствами;
- осуществляет финансирование общественных услуг.

Укрупненно государственные расходы по своему функциональному назначению могут быть объединены в четыре группы:

1. Государственные услуги общего назначения (сюда входят расходы на законодательные и исполнительные органы власти, внешнюю политику, оборону, общественный порядок и безопасность и т. п.);
2. Общественные и социальные услуги (расходы на образование, здравоохранение и т. п.);

ранение, социальное страхование и обеспечение, жилищно-коммунальное хозяйство, средства массовой информации, культуру и т. п.);

3. Государственные услуги, связанные с экономической деятельностью (расходы на обеспечение более высокой эффективности хозяйственной деятельности, создание условий экономического роста, целевые программы экономического характера, создание новых рабочих мест и т. п.);
4. Прочие функции (связанные с обслуживанием государственного долга, трансферты общего характера, передаваемые другим государственным органам).

В связи с ограниченностью и невыполнением утвержденного бюджета по поступлениям средств, а также проблемами, возникающими при заимствовании средств, фактическое исполнение государственного бюджета может оказаться ниже, чем предусматривалось. Недостаток средств вынуждает при сокращении расходов решать проблему приоритетности тех или иных направлений расходования средств. Учитывая, что при утверждении бюджета устанавливаются предельные уровни дефицита, становится неизбежным секвестр (сокращение) расходов, т. е. их пропорциональное сокращение, кроме специально защищенных. К защищенным статьям относятся обычно заработная плата, пенсии, расходы на медикаменты, дотации животноводству.

В этой связи существует настоятельная необходимость в регламенте секвестрирования расходов.

В условиях инфляции предусмотренные средства обесцениваются. Защитой от обесценивания может быть индексация статей затрат (например, зарплаты, пенсий) в соответствии с ростом цен. Практическое использование индексации затрудняется общим стремлением государства к уменьшению выплат и проблемой ограничения находящейся в обращении денежной массы.

1.8. Формирование доходов

Едиными для бюджетов бюджетной системы Российской Федерации группами и подгруппами доходов бюджета являются (ст. 20 Бюджетного кодекса РФ):

а) налоговые и неналоговые доходы:

- налоги на прибыль, доходы;
- налоги на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации;
- налоги на совокупный доход;
- налоги на имущество;

- налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами;
- государственная пошлина;
- задолженность и перерасчеты по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам;
- страховые взносы на обязательное медицинское страхование;
- доходы от внешнеэкономической деятельности;
- доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности;
- платежи за пользование природными ресурсами;
- доходы от оказания платных услуг и компенсации затрат государства;
- доходы от продажи материальных и нематериальных активов;
- административные платежи и сборы;
- штрафы, санкции, возмещение ущерба;
- поступления (перечисления) по регулированию расчетов между бюджетами бюджетной системы РФ;
- прочие неналоговые доходы;

б) безвозмездные поступления:

- безвозмездные поступления от нерезидентов;
- безвозмездные поступления от других бюджетов бюджетной системы РФ;
- безвозмездные поступления от государственных (муниципальных) организаций;
- безвозмездные поступления от негосударственных организаций;
- безвозмездные поступления от наднациональных организаций;
- от возврата остатков субсидий, субвенций и иных межбюджетных трансферов, имеющих целевое назначение, прошлых лет.

Доходные операции обеспечивают основу для удовлетворения потребностей в расходах и предоставлении государственных кредитов за счет имеющихся ресурсов без привлечения заемных средств или средств, накопленных за предыдущие периоды. Система получения государственных доходов и государственная политика в области доходов находятся во взаимосвязи с общей социально-экономической и финансовой политикой страны.

Система получения доходов и ее сердцевина — налогообложение — зависят от типа экономики страны.

Страны с государственной плановой экономикой, либеральной или социально ориентированной экономикой, частной, смешанной и многоукладной экономикой неизбежно должны иметь различия в системе налогов. Понимание связи налогов с экономическим типом государства, их воздействия на экономическое поведение субъектов хозяйствования и домашние хозяйства и, следовательно, на экономическую деятельность является одной из основных предпосылок грамотного фор-

мирования налоговой системы.

Политика аккумуляции доходов должна учитывать постоянно меняющиеся условия национальной и мировой экономики и меняться вместе с ними. Вместе с тем такой подход вступает в противоречие с требованием постоянства налогообложения как фактора стабильности условий хозяйствования.

Наиболее существенный источник средств — налоги, с помощью которых мобилизуются и перераспределяются средства предприятий, населения и других налогоплательщиков.

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

— **Налог на доходы физических лиц, налоги на прибыль и на увеличение рыночной стоимости капитала.** В эту группу налогов включаются налоги, взимаемые с чистого дохода отдельных лиц, с прибыли предприятий, организаций, банков и других, а также на прирост стоимости капитала, например за счет операций с ценными бумагами и другими активами или продажи земли.

— **Отчисления работодателей и работников в государственные социальные фонды** — пенсионный, социального страхования, медицинского страхования и др. Отчисления в социальные внебюджетные фонды рассматриваются вместе с налогами, а не как страховые взносы в силу их обязательности. Обязательность обусловлена тем, что в противном случае значительное число людей не позаботится о сбережениях для обеспечения приемлемого уровня доходов после выхода на пенсию или в случае наступления нетрудоспособности.

— **Налоги на собственность.** В эту группу входят налоги на имущество юридических и физических лиц, земельный налог, транспортный налог.

— **Внутренние налоги на товары и услуги.** К ним относятся налог на добавленную стоимость, акцизы, сбор со сделок, совершаемых на биржах, лицензионные сборы за право производства и торговли спиртными напитками. Налог на добавленную стоимость взимается на каждой стадии производства от суммы добавленной стоимости, определяемой как разность между ценой продажи и расходами на покупку факторов производства. Если сложить налоги, уплаченные на каждой стадии производства, то итоговая сумма практически является налогом на розничную торговлю, взимаемым по общей ставке со всех продаваемых товаров. НДС практикуется в европейских странах. В США вместо него взимается налог на розничную торговлю — налог с продаж.

— **Налоги на внешнюю торговлю и внешнеэкономические операции.** Ос-

новными налогами этой группы являются импортные и экспортные пошлины.

— **Прочие налоги, сборы и пошлины.**

Государственный бюджет может находиться в трех различных состояниях:

- 1) когда доходы бюджета превышают расходы ($T > G$), сальдо бюджета положительное, что соответствует излишку (или профициту) государственного бюджета;
- 2) когда доходы равны расходам ($G = T$), сальдо бюджета равно нулю, т. е. бюджет сбалансирован;
- 3) когда доходы бюджета меньше, чем расходы ($T < G$), сальдо бюджета отрицательное, т. е. имеет место дефицит государственного бюджета.

На разных фазах экономического цикла состояние государственного бюджета разное. При спаде доходы бюджета сокращаются (так как сокращается деловая активность и, следовательно, налогооблагаемая база), поэтому дефицит бюджета (если он существовал изначально) увеличивается, а профицит (если наблюдался он) сокращается. При буме, наоборот, дефицит бюджета уменьшается (поскольку увеличиваются налоговые поступления, т. е. доходы бюджета), а профицит увеличивается.

1.9. Дефицит государственного бюджета

Причины дефицита госбюджета:

1. Падение доходов в условиях кризисного состояния экономики и уменьшения прироста национального дохода;
2. Уменьшение акцизных налогов, поступающих в госбюджет;
3. Увеличение бюджетных расходов;
4. Непоследовательная финансово-экономическая политика.

Дефицит государственного бюджета может быть профинансирован тремя способами:

1. За счет эмиссии денег;
2. За счет займа у населения своей страны (внутренний долг);
3. За счет займа у других стран или международных финансовых организаций (внешний долг).

Первый способ называется эмиссионным или денежным способом, а второй и третий — долговым способом финансирования дефицита государственного бюджета. Рассмотрим достоинства и недостатки каждого из способов.

Эмиссионный способ финансирования дефицита государственного бюджета.

Этот способ заключается в том, что государство (Центральный банк) увеличивает денежную массу, т. е. выпускает в обращение дополнительные деньги, с помощью которых покрывает превышение своих расходов над доходами.

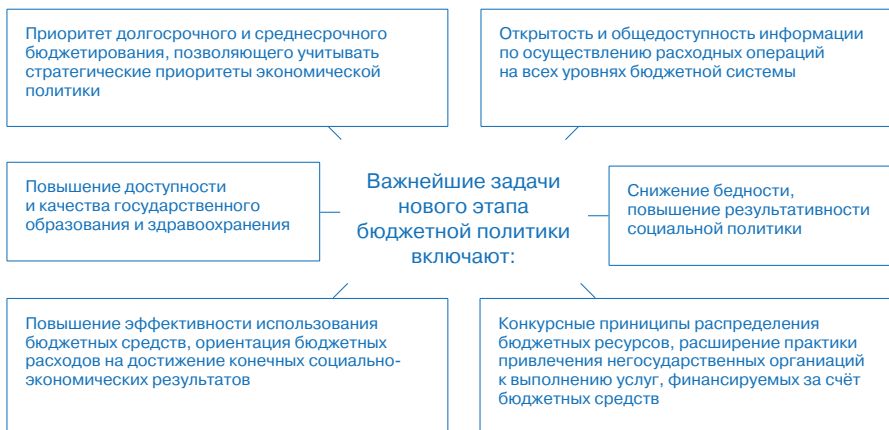
Финансирование дефицита государственного бюджета за счет внутреннего долга.

Этот способ заключается в том, что государство выпускает ценные бумаги (государственные облигации и казначейские векселя), продает их населению (домохозяйствам и фирмам) и полученные средства использует для финансирования превышения государственных расходов над доходами.

Финансирование дефицита государственного бюджета с помощью внешнего долга.

В этом случае дефицит бюджета финансируется за счет займов у других стран или международных финансовых организаций (Международного валютного фонда — МВФ, Мирового банка, Лондонского клуба, Парижского клуба и др.). То есть, это также вид долгового финансирования, но за счет внешнего заимствования.

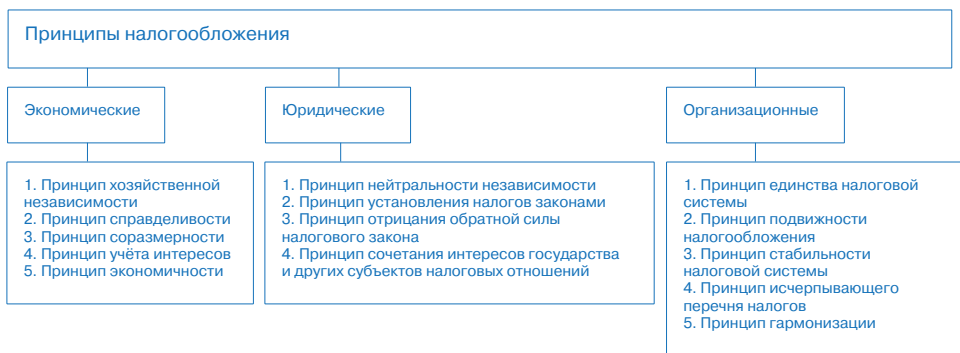
1.10. Бюджетная стратегия РФ до 2023 года:



Глава 2. Налоговая система Российской Федерации

2.1. Принципы налогообложения

Как бы велики ни были потребности в финансовых средствах на покрытие **государственных расходов**, налоги не должны подрывать заинтересованность налогоплательщиков в своей хозяйственной деятельности.



Для того чтобы раскрыть суть налоговых платежей, важно определить основные принципы налогообложения. Качества, с экономической точки зрения желательные в любой системе налогообложения, были сформулированы **Адамом Смитом** в работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» в форме четырех положений, ставших классическими принципами, с которыми, как правило, соглашались последующие авторы. Они сводятся к следующему:

1. Подданные государства должны участвовать в покрытии расходов правительства, каждый по возможности, т. е. соразмерно доходу, которым он пользуется под охраной правительства. Соблюдение этого положения или пренебрежение им ведет к так называемому равенству или неравенству обложения;
2. Налог, который обязан уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произволен. Размер налога, время и способ его уплаты должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому;
3. Каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие наиболее удобны для плательщика;

4. Каждый налог должен быть так устроен, чтобы он извлекал из кармана плательщика возможно меньше сверх того, что поступает в кассы государства.

Принципы Адама Смита благодаря их простоте и ясности не требуют никаких разъяснений и иллюстраций, кроме тех, которые содержатся в них самих. Они стали **аксиомами** налоговой политики.

Сегодня эти принципы дополнены в соответствии с требованиями нового времени.

Необходимо прилагать все усилия, чтобы налогообложение доходов носило однократный характер. Многократное обложение **дохода** или **капитала** недопустимо. Примером осуществления этого принципа служит замена в развитых странах налога с оборота, где обложение оборота происходило по нарастающей кривой, на НДС, где вновь созданный чистый продукт облагается налогом всего один раз вплоть до его реализации.

Налоговая система должна быть гибкой и легко адаптируемой к меняющимся общественно-политическим потребностям, обеспечивать перераспределение создаваемого **ВВП** и быть эффективным инструментом государственной экономической политики.

В основу современной налоговой системы положены **принципы справедливости и эффективности**. Налоговая система должна обеспечивать эффективное распределение и использование ресурсов на микроуровне (уровне отдельного производителя). Справедливость должна быть **вертикальной** (это означает, что люди, получающие разные доходы, должны платить неодинаковые налоги) и **горизонтальной** (подразумевающей, что люди с равными доходами должны платить равные налоги).



2.2. Определение налога и сбора

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

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

2.3. Основные признаки налога

1. Императивность — правовая обязанность безусловной, полной и своевременной уплаты налогов государству налогоплательщиками, как физическими, так и юридическими лицами.

2. Индивидуальная безвозмездность — налогоплательщик не вправе рассчитывать на эквивалентную выгоду от государства.

3. Законность — установление налога и его взимание осуществляется в порядке, определенном законом, что закрепляется в государственных законодательных актах. Любой налог должен обладать правовой легитимностью.

4. Уплата в целях финансового обеспечения деятельности государства — налоги являются базовой составляющей государственных доходов.

5. Абстрактность — поступление налогов на нужды всего государства, а затем распределение их по видам расходов. При этом государство само определяет направления и масштабы распределения налогов.

6. Относительная регулярность — периодическая уплата налога в установленные законом сроки.

2.4. Сущность налогов

Первое проявление сущности налогов — это денежные взносы граждан, необхо-

димые для содержания публичной власти. Так что минимальный размер налогового бремени определяется суммой расходов государства на выполнение его основных функций: управление, оборона, суд, охрана порядка. Чем больше функций возложено на государство, тем больше оно должно собирать налогов.

Второе — важнейший источник средств государственного бюджета. От того, насколько правильно построена налоговая система, организован сбор налогов, зависит эффективное функционирование национальной экономики.

Третье — варьирование налогами и налоговыми льготами (скидками и освобождениями) позволяет воздействовать на динамику и структуру экономики, на **капиталовложения** и занятость, темпы развития **научно-технического прогресса**, осуществление социальной политики, обеспечение соответствующего **распределения доходов**. Налоговая политика может устранять и сглаживать присущие **рынку** дефекты, стихийно складывающиеся пропорции между **сбережениями и инвестициями**, доходностью различных сфер хозяйства.

2.5. Функции налога

На современном этапе развития хозяйства к основным функциям налогов относят:

— **фискальную**: в ней реализуется главное предназначение налогов: аккумуляция в госбюджете средств, необходимых для содержания государства и выполнения им своих функций;

— **распределительную**: ее смысл заключается в перераспределении доходов между различными категориями населения: от более состоятельных в пользу более слабых и незащищенных категорий граждан;

— **регулирующую**: она направлена на достижение при помощи налоговых механизмов тех или иных задач макроэкономической политики государства. Налоги могут быть нацелены на стимулирование той или иной деятельности, могут дестимулировать (не поощрять) какие—либо экономические процессы, могут использоваться для осуществления воспроизводственных задач, т. е. аккумулировать средства для восстановления используемых ресурсов (отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы);

— **контрольную**: через налоги государство осуществляет контроль над финансово-хозяйственной деятельностью организаций и граждан, а также за источниками доходов и расходами;

— **поощрительную**: налоговые механизмы должны быть нацелены на реализацию социальной политики государства, поощрять значимую для общества деятельность

граждан, отражать признание государством особых заслуг определенных категорий граждан. Это предоставление налоговых льгот Героям Советского Союза, героям России, вычеты из налогооблагаемого дохода физических лиц на содержание детей и иждивенцев, на платное обучение детей, приобретение лекарств и пр.

2.6. Классификации налогов

1. Все налоги, действующие на территории РФ, **в зависимости от уровня установления** подразделяются на три вида: федеральные, региональные и местные.

Федеральными признаются налоги и сборы, устанавливаемые НК и обязательные к уплате на всей территории РФ. **Региональными** — налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ и законами субъектов РФ, вводимые в действие в соответствии с НК РФ, законами субъектов РФ и обязательные к уплате на территориях субъектов РФ. **Местными** — налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления, вводимые в действие в соответствии с НК РФ нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления и обязательные к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

2. По объекту обложения выделяют:

- налоги на имущество;
- налоги на доходы (прибыль);
- налоги на определенные виды деятельности.

3. По методу взимания: прямые и косвенные.

Прямые налоги взимаются непосредственно с доходов или имущества налогоплательщиков. Это, к примеру, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций и др. **Косвенные** налоги взимаются через цену товара — акцизы, налог на добавленную стоимость и др.

Прямые налоги в мировой практике считаются более справедливыми, т. к. их трудно перенести на потребителя. Косвенные налоги легко частично или полностью перекадываются на потребителей.

4. По субъекту уплаты выделяют **налоги с физических лиц** (налог на доходы, налог на имущество физических лиц и пр.); **налоги с организаций** (налог на прибыль, НДС); **смешанные налоги** (уплачиваемые и физическими лицами, и предприятиями: к примеру, транспортный налог).

5. Нередко проводят разделение налогов в зависимости от их использования:

- общие;
- специальные.

К **общим** налогам относятся большинство взимаемых в любой налоговой системе налогов. Их отличительная особенность заключается том, что после поступления в бюджет они обезличиваются и расходуются на цели, определенные в соответствующем бюджете.

В отличие от них **специальные** налоги имеют строго целевое предназначение и «закреплены» за определенными видами расходов. В частности, в РФ примером специального налога может служить транспортный налог.

6. По применяемой ставке налогообложения.

В зависимости от налоговых ставок налоги подразделяют на **пропорциональные, прогрессивные и регрессивные**.

При прогрессивном налогообложении ставки налога увеличиваются по мере увеличения объекта налога. При этом не только увеличивается абсолютная сумма налога, но и усиливается налоговое бремя, т.е. возрастает доля изымаемого дохода при его росте.

Такая система налогообложения в максимальной степени способствует перераспределению доходов, однако она вряд ли содействует повышению эффективности производства.

Прогрессивный налог

Доход, ден. ед.	Налоговая ставка, %	Сумма налога, ден. ед.
100	10	10
200	12	24
300	15	45

Регрессивное налогообложение предполагает снижение ставки налога по мере роста налогооблагаемой базы, а также ослабление налогового бремени. Регрессивное налогообложение свойственно, главным образом, косвенным налогам. При регрессивном налоге налоговая ставка увеличивается по мере сокращения дохода и уменьшается по мере роста дохода.

Регрессивный налог

Доход, ден. ед.	Налоговая ставка, %	Сумма налога, ден. ед.
100	15	15
200	12	24
300	10	30

В явном виде регрессивная система налогообложения в современных условиях не наблюдается – прямых регрессивных налогов нет. Однако все косвенные налоги с точки зрения доли, которую они занимают в доходе покупателя (а не с точки зрения установления ставки налога), являются регрессивными, причем чем выше ставка налога, тем в большей степени регрессивным он является. Наиболее регрессивный характер имеют акцизные налоги. Поскольку косвенный налог — это часть цены товара, то в зависимости от величины дохода покупателя доля этой суммы в его доходе будет тем больше, чем меньше доход, и тем меньше, чем больше доход. Например, если акцизный налог на пачку сигарет составляет 10 руб., то доля этой суммы в бюджете покупателя, имеющего доход 1000 руб., равна 0,1 %, а в бюджете покупателя, имеющего доход 5000 руб. — лишь 0,02 %.

При пропорциональном налогообложении налоговая ставка не зависит от величины дохода, поэтому сумма налога пропорциональна величине дохода. С точки зрения способа установления налоговой ставки пропорциональными налогами выступают также косвенные налоги.

Пропорциональный налог

Доход, ден. ед.	Налоговая ставка, %	Сумма налога, ден. ед.
100	10	10
200	10	20
300	10	30

В РФ пропорциональным является налог на доходы физических лиц.

Кроме основных классификаций существуют дополнительные:

По срокам уплаты:

- годовые;
- ежеквартальные;
- ежемесячные.

По уровню бюджета:

- закрепленные;
- регулируемые.

Закрепленные налоги целиком поступают в конкретный бюджет. Регулируемые налоги поступают одновременно в бюджеты разных уровней в пропорции, соответствующей действующему бюджетному законодательству. К примеру, часть налога на прибыль организаций поступает в федеральный бюджет, а часть — в бюджет

субъекта федерации.

По целевой направленности:

1. Абстрактные;
2. Целевые.

Абстрактные (общие) налоги служат для формирования бюджета в целом. Целевые (специальные) налоги вводятся для финансирования конкретного направления затрат государственных органов, например, транспортный налог.

2.7. Виды налогов и типы налогообложения

Первый вид налогов — налоги на доходы и имущество: налог на доходы физических лиц и налог на прибыль организаций; поимущественные налоги, в том числе налоги на **собственность**, включая землю и недвижимость и др. Они взимаются с конкретного физического или юридического лица, их называют **прямыми налогами**.

Прямой налог — это налог на определенную денежную сумму (доход, наследство, денежную оценку имущества и т. п.). К прямым налогам относятся налог на доходы физических лиц, налог на прибыль, налог на имущество, транспортный налог и др. Особенностью прямого налога является то, что налогоплательщик и налогоноситель — это один и тот же агент. Прямые налоги сложно перенести на потребителя, за исключением налогов на землю и на другую недвижимость, которые включаются в **арендную** и квартирную плату, цену сельскохозяйственной продукции.

Второй вид налогов — налоги на товары и услуги: налог с оборота в большинстве развитых стран заменен налогом на добавленную стоимость; акцизы (налоги, прямо включаемые в цену товара или услуги); на наследство; на сделки с недвижимостью и **ценными бумагами** и др. Это **косвенные налоги**. Они частично или полностью переносятся на цену товара или услуги. Косвенные налоги переносятся на потребителя в зависимости от степени **эластичности спроса** на товары и услуги, облагаемые этими налогами. Чем менее эластичен спрос, тем большая часть налога перекладывается на потребителя. Чем менее эластично **предложение**, тем меньшая часть налога перекладывается на потребителя, а большая уплачивается за счет прибыли. В долгосрочном плане эластичность предложения растет, и на потребителя перекладывается все большая часть косвенных налогов.

В случае высокой эластичности спроса увеличение косвенных налогов может привести к сокращению потребления, а при высокой эластичности предложения — к сокращению чистой прибыли, что вызовет сокращение капиталовложений или перелив капитала в другие сферы деятельности.

Косвенный налог — это часть цены товара или услуги. Поскольку данный налог входит в стоимость покупок, то он носит неявный характер. Косвенный налог может быть включен в цену товара либо как фиксированная сумма, либо как процент от цены. К косвенным налогам относятся налог на добавленную стоимость — НДС, налог с оборота, налог с продаж, акцизный налог (подакцизными товарами являются сигареты, алкогольные напитки, автомобили, ювелирные изделия, меха и др.), таможенная пошлина (включаемая в цену импортных товаров).

Особенностью косвенного налога является то, что налогоплательщик и налогоплательщик — разные агенты. **Субъект налога (налогоплательщик)** — юридическое или физическое лицо, на которое государством возложена обязанность уплачивать налог. При определенных условиях субъект налога может переложить уплату налога на другого субъекта, который будет действительным носителем налога. **Носитель налога** — юридическое или физическое лицо, уплачивающее налог из собственного дохода. При этом носитель налога вносит последний субъекту налога, а не государству. Классический пример: субъектом налога является производитель или продавец товара, а носителем налога — покупатель товара.

2.8. Элементы налога

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

Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения, определяемый в соответствии с частью второй НК РФ.

Для целей налогообложения под **имуществом** понимаются:

- **виды объектов гражданских прав** (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с ГК РФ;
- **товаром** признается **любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации**. В целях регулирования отношений, связанных с взиманием таможенных платежей, к товарам относится и иное имущество, определяемое ТК РФ;
- **работой** признается **деятельность, результаты которой имеют материальное выражение** и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц;

- **услугой** признается **деятельность, результаты которой не имеют материального выражения**, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности;
- **реализацией товаров, работ или услуг** организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно **передача на возмездной основе** (в том числе обмен товарами, работами или услугами) **права собственности на товары, результатов выполненных работ** одним лицом для другого лица, **возмездное оказание услуг** одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных НК РФ, **передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу — на безвозмездной основе.**

Субъект налога — налогоплательщик, т. е. физическое или юридическое лицо.

Единица обложения — единица измерения объекта (денежная единица страны).

Налоговая ставка — величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговые ставки по федеральным налогам и размеры сборов по федеральным сборам устанавливаются НК РФ. Налоговые ставки по региональным и местным налогам устанавливаются соответственно законами субъектов РФ, нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в пределах, установленных НК РФ.

Различают среднюю и предельную ставки налога. **Средняя ставка налога** — это отношение налоговой суммы к величине дохода: $t_{cp} = (T/Y) * 100\%$. **Предельная ставка налога** — это величина прироста налоговой суммы на каждую дополнительную единицу увеличения дохода (она показывает, насколько увеличивается сумма налога при росте дохода на единицу).

Предположим, что в экономике действует прогрессивная система налогообложения и доход до 50 тыс. рублей облагается налогом по ставке 20%, а свыше 50 тыс. рублей — по ставке 50%. Если человек получает 60 тыс. рублей дохода, то он выплачивает сумму налога, равную 15 тыс. рублей ($50 * 0,2 + 10 * 0,5 = 10 + 5 = 15$), т. е. 10 тыс. рублей с суммы в 50 тыс. рублей и 5 тыс. рублей с суммы, превышающей 50 тыс. рублей, т. е. с 10 тыс. рублей средняя ставка налога будет равна $15 / 60 = 0,25$, или 25%, а предельная ставка налога равна $5 / 10 = 0,5$, или 50%.



Соотношение средней и предельной налоговых ставок позволяет определить систему налогообложения:

- а) при прогрессивной системе налогообложения предельная ставка налога больше средней;
- б) при пропорциональной системе налогообложения средняя и предельная ставки налога равны;
- в) при регрессивной системе налогообложения предельная ставка налога меньше средней.

Налоговая база представляет собой **стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения**. Налоговая база и порядок ее определения устанавливается НК РФ. Чтобы рассчитать сумму налога (Т), следует величину налогооблагаемой базы (ВТ) умножить на налоговую ставку (**t**): $T = VT * t$.

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

Если организация была создана после начала календарного года, первым налоговым периодом для нее является период времени со дня ее создания до конца данного года. При этом днем создания организации признается день ее государственной регистрации.

При создании организации в день, попадающий в период времени с 1 декабря по 31 декабря, первым налоговым периодом для нее является период времени со дня создания до конца календарного года, следующего за годом создания.

Если организация была ликвидирована (реорганизована) до конца календарного года, последним налоговым периодом для нее является период времени от начала этого года до дня завершения ликвидации (реорганизации).

Если организация, созданная после начала календарного года, ликвидирована (реорганизована) до конца этого года, налоговым периодом для нее является период времени со дня создания до дня ликвидации (реорганизации).

Если организация была создана в день, попадающий в период времени с 1 декабря по 31 декабря текущего календарного года, и ликвидирована (реорганизована) до конца календарного года, следующего за годом создания, налоговым периодом для нее является период времени со дня создания до дня ликвидации (реорганизации) данной организации.

Данные правила не применяются в отношении организаций, из состава которых выделяются либо к которым присоединяются одна или несколько организаций.

Эти правила не применяются в отношении тех налогов, по которым **налоговый период** устанавливается как **календарный месяц или квартал**. В таких случаях при **создании, ликвидации, реорганизации** организации изменение отдельных налоговых периодов производится **по согласованию с налоговым органом** по месту учета налогоплательщика.

Налоговая льгота — полное или частичное освобождение плательщика от налога (необлагаемый минимум). Льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах **преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов**, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам, **не могут носить индивидуального характера**.

Налогоплательщик вправе **отказаться от использования льготы** либо **приостановить ее использование** на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено НК РФ.

Льготы по федеральным налогам и сборам устанавливаются и отменяются НК РФ. Льготы по региональным налогам устанавливаются и отменяются НК РФ и (или) законами субъектов РФ о налогах. Льготы по местным налогам устанавливаются и отменяются НК РФ и (или) нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

Налоговый оклад — сумма налога, уплачиваемая субъектом с одного объекта. Определяется в соответствии с налоговой ставкой и предоставленными льготами.

2.9. Порядок исчисления и уплаты налога

Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору. Изменение установленного срока уплаты налога и сбора допускается только в порядке, предусмотренном НК РФ.

Сроки уплаты налогов и сборов **определяются календарной датой или истечением периода времени**, исчисляемого годами, кварталами, месяцами и днями, **а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено**. Сроки совершения действий участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, устанавливаются НК РФ применительно к каждому такому действию.

В случаях, когда расчет налоговой базы производится налоговым органом, обязанность по уплате налога возникает не ранее даты получения налогового уведомления.

Уплата налога производится разовой уплатой всей суммы налога либо в ином порядке, предусмотренном НК РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах.

В соответствии с НК РФ может предусматриваться уплата в течение налогового периода предварительных платежей по налогу — **авансовых платежей**. Обязанность по уплате авансовых платежей признается исполненной в порядке, аналогичном для уплаты налога.

В случае уплаты налога, сбора, авансовых платежей в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах **сроки** на сумму несвоевременно уплаченных налога, сбора, авансовых платежей **начисляются пени** в порядке, предусмотренном НК РФ.

Нарушение порядка исчисления и (или) уплаты авансовых платежей не может рассматриваться в качестве основания для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Уплата налога производится в наличной или безналичной форме.

При отсутствии банка налогоплательщика (налоговые агенты), являющиеся физическими лицами, могут уплачивать налоги через кассу местной администрации либо через организацию федеральной почтовой связи.

Конкретный **порядок уплаты налога** устанавливается применительно к каждому налогу.

Порядок уплаты федеральных налогов устанавливается НК РФ.

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

Глава 3. Права и обязанности налогоплательщиков.

Ответственность за нарушение налогового законодательства.

3.1. Налогоплательщик

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

Филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций исполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений.

1. Налогоплательщики являются субъектами налогового права.

Традиционно налогоплательщиками выступают физические и юридические лица, статус которых определяется гражданским законодательством.

Вместе с тем иные категории налогоплательщиков предусмотрены исключительно налоговым законодательством. К ним относятся обособленные подразделения организаций, в том числе филиалы и представительства, самостоятельно реализующие товары, работы, услуги, постоянные представительства иностранных юридических лиц.

В НК РФ в качестве самостоятельного налогоплательщика выделяется «консолидированная группа налогоплательщиков». Это означает, что ответственный участник консолидированной группы будет платить консолидированные налоги, что позволит избежать налогообложения средств и имущества, перемещаемых в рамках этой группы (например, концерна).

2. Налогоплательщики — это лица, уплачивающие налоги за счет собственных средств.

В данном случае имеется в виду, что уплата налогов производится за счет средств, принадлежащих налогоплательщику. Это возможно путем удержания налога у источника выплаты дохода или непосредственно самим налогоплательщиком.

Правоотношения в налоговой сфере возникают, изменяются и прекращаются в результате наступления юридических фактов (фактов, устанавливающих, изменяющих или прекращающих права тех или иных лиц).

На правовой статус налогоплательщика не влияет его возраст, поскольку обязанность по уплате налога возникает в момент приобретения объекта налогообложения.

Налогоплательщиков можно классифицировать по различным основаниям.

Первое, наиболее крупное разделение проводится в отношении **физических и юридических лиц**.

Физические лица могут дифференцироваться на «простых» граждан и граждан-предпринимателей.

К физическим лицам — налогоплательщикам и плательщикам сборов относятся:

- граждане РФ;
- иностранные граждане — лица, не являющиеся гражданами РФ и имеющие гражданство (подданство) иностранного государства;
- лица без гражданства — лица, не являющиеся гражданами РФ и не имеющие доказательства наличия гражданства иностранного государства.

Физическими лицами являются индивидуальные предприниматели, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы и адвокаты, учредившие нотариальные и адвокатские конторы.

В качестве налогоплательщиков граждане выступают как:

- работники, получающие доходы в форме заработной платы на предприятиях, в учреждениях, организациях;
- индивидуальные предприниматели;
- собственники движимого и недвижимого имущества (например, земельного участка, автомобиля и т. д.);
- наследники (правопреемники) авторов произведений науки, литературы, искусства и т. д., за которые наследники получают вознаграждение.

Различный статус граждан как плательщиков налогов определяет применение соответствующих налоговых льгот, ставок налога, порядка исчисления и сроков уплаты денежных средств в бюджет.

С целью осуществления контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах налоговые органы ведут **учет налогоплательщиков-физических лиц** на основании информации, поступающей в налоговые органы от самих налогоплательщиков и от органов, осуществляющих регистрацию и учет:

- физических лиц по месту их жительства;
- актов гражданского состояния о рождении и смерти;

- недвижимого имущества, являющегося объектом налогообложения, и транспортных средств;
- установления опеки и попечительства над физическими лицами;
- удостоверения права наследства и договоров дарения;
- пользователей природных ресурсов, право на пользование которыми является объектом налогообложения.

На основе перечисленной информации налоговый орган осуществляет постановку налогоплательщика на учет. В целях документированного подтверждения факта постановки на учет ему выдается соответствующее свидетельство по единой для всей России форме на бланке строгой отчетности. Свидетельство содержит идентификационный номер налогоплательщика (ИНН), предназначенный для обозначения сведений о налогоплательщике в документах, используемых при налоговом контроле.

Юридические лица являются самостоятельными налогоплательщиками.

При этом их обособленные подразделения, а также группа юридических лиц тоже могут выступать в качестве налогоплательщиков.

К организациям относятся юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ (далее — российские организации), а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории РФ (далее — иностранные организации).

Второе — в зависимости от постоянного местопребывания, на лиц, имеющих постоянное местопребывание в России, и лиц, не имеющих постоянного местопребывания в России.

К налоговым резидентам РФ относятся физические лица, фактически находящиеся на территории РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 месяцев, следующих подряд (дни приезда и дни отъезда считаются днями нахождения на территории РФ).

Третье — деление субъектов на коммерческие и некоммерческие организации.

В зависимости от получения того или иного статуса организации при равных хозяйственных условиях будут иметь различные механизмы налогообложения. Так, например, прибыль образовательных учреждений уменьшается на суммы, направленные на развитие образовательного процесса.

3.2. Права налогоплательщика

Права налогоплательщиков принято разделять на права, закрепленные в законодательстве о налогах и сборах (специальные права), и права, не закрепленные в законодательстве о налогах и сборах (общие права).

Анализ прав налогоплательщиков позволяет подразделить их в зависимости от «обладателя» налоговых прав и обязанностей на:

- общие для всех налогоплательщиков (например, право всех налогоплательщиков обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, иных уполномоченных органов и действия (бездействие) их должностных лиц);
- принадлежащие исключительно налогоплательщикам — физическим лицам (например, правом на льготы по некоторым видам налогов пользуются граждане, имеющие определенные заслуги перед обществом и государством);
- принадлежащие исключительно налогоплательщикам-организациям.

Законодательство о налогах и сборах не может предусматривать все права налогоплательщиков, многие из них закреплены в **Конституции РФ**, федеральных законах, международных договорах.

Конституция РФ гарантирует следующие права налогоплательщиков:

- установление налогов и сборов только законом;
- запрет обратной силы законов о новых налогах и налогах, ухудшающих положение налогоплательщиков.

Налогоплательщики имеют право:

1. Получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о:

- действующих налогах и сборах;
- законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах;
- порядке исчисления и уплаты налогов и сборов;
- правах и обязанностях налогоплательщиков;
- полномочиях налоговых органов и их должностных лиц;
- формах налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения;

2. Получать от Минфина РФ письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов РФ и муниципальных образований — по вопросам применения соответственно законодательства субъектов РФ о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах;

3. Использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах;
4. Получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации;
5. На своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пени, штрафов;
6. Представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично либо через своего представителя;
7. Представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;
8. Присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;
9. Получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов;
10. Требовать от должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;
11. Не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц, не соответствующие НК РФ или иным федеральным законам;
12. Обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, иных уполномоченных органов и действия (бездействие) их должностных лиц;
13. На соблюдение и сохранение налоговой тайны;
14. На возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц;
15. На участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов в случаях, предусмотренных НК РФ.
16. Плательщики сборов имеют те же права, что и налогоплательщики.

3.3. Обеспечение и защита прав налогоплательщиков (плательщиков сборов)

— Налогоплательщикам (плательщикам сборов) гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов.

— Порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков (плательщиков сборов) определяется Налоговым кодексом РФ и иными федеральными законами.

— Права налогоплательщиков (плательщиков сборов) обеспечиваются соот-

ветствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов.

— Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обеспечению прав налогоплательщиков (плательщиков сборов) влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами.

3.4 Информация по правам налогоплательщика

1. Право налогоплательщика получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах регулируется Административным регламентом по предоставлению государственной услуги по бесплатному информированию налогоплательщиков о действующих налогах и сборах.

Данным регламентом утвержден график работы налоговых органов при предоставлении услуги по бесплатному информированию, определены основания для приостановления или отказа в предоставлении государственной услуги, установлены сроки предоставления услуги. Определены процедуры публичного информирования, индивидуального информирования, приема налоговых деклараций, при этом регламентирован порядок работы с запросами, поступающими непосредственно от налогоплательщиков, по почте и каналам связи через Интернет. Также установлен контроль за предоставлением государственной услуги.

В соответствии с Федеральным законом «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг» от 27.07.2010 N 210-ФЗ в регионах созданы многофункциональные центры (МФЦ) по предоставлению государственных и муниципальных услуг, которые также оказывают налогоплательщикам услуги, связанные с государственной регистрацией и бесплатным информированием.

Федеральная налоговая служба осуществляет информирование налогоплательщиков о законодательстве по налогам. Вопросы, связанные с разъяснением применения налогового законодательства, входят в компетенцию финансовых органов. **Налогоплательщик имеет право получать от Министерства финансов Российской Федерации письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах**, от финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований — по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской

Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах.

2. Право использовать налоговые льготы.

В целях учета налоговых льгот при массовом исчислении имущественных налогов гражданам необходимо своевременно предоставить в налоговые органы соответствующие документы, подтверждающие право на предоставление льготы.

В соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах налоговые льготы по транспортному налогу, земельному налогу, а также налогу на имущество физических лиц могут дополнительно устанавливаться законами субъектов Российской Федерации о транспортном налоге и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о земельном налоге и налоге на имущество физических лиц.

Подробную информацию об установленных налоговых льготах в конкретном регионе/муниципальном образовании можно узнать, воспользовавшись информационным ресурсом «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам» на сайте ФНС России www.nalog.ru.

Использование налоговых льгот является правом налогоплательщика. При этом налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы или приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов.

Муниципальные образования и органы субъекта Российской Федерации могут дополнительно устанавливать порядок предоставления льгот.

3. Право получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит.

Отсрочка или рассрочка по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога при наличии оснований, предусмотренных статьей 64 НК РФ, на срок, не превышающий один год, соответственно с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности. Отсрочка или рассрочка по уплате федеральных налогов в части, зачисляемой в федеральный бюджет, на срок более одного года, но не превышающий три года, может быть предоставлена по решению Правительства Российской Федерации.

В случае, предусмотренном статьей 64.1 НК РФ, отсрочка или рассрочка по уплате федеральных налогов на срок, не превышающий пять лет, может быть предоставлена по решению Министра финансов Российской Федерации.

Инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований, указанных в статье 67 НК РФ, предоставляется возможность в течение определенного срока

и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

4. Право на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пеней, штрафов.

На практике часто случается, что налогоплательщик уплачивает налоги (пени, штрафы) в большем размере, чем требуется по законодательству. В таких ситуациях у плательщика есть право на своевременный зачет или возврат излишне уплаченной (излишне взысканной) суммы налогов, пеней и штрафов. Для этого необходимо обратиться с заявлением в инспекцию по месту своего учета.

Прежде всего налоговый орган засчитывает излишнюю сумму в счет погашения имеющейся у плательщика задолженности по налогам соответствующего вида, а также задолженности по соответствующим пеням и штрафам.

Если задолженности нет, излишек плательщик может направить в счет уплаты будущих платежей по налогам либо возвратить на расчетный счет.

5. Право на осуществление совместной с налоговыми органами сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также на получение акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам.

Инициировать сверку расчетов может как организация (индивидуальный предприниматель), так и налоговый орган. При получении от налогоплательщика заявления с просьбой о сверке расчетов инспекция обязана ее провести.

Чаще всего налоговый орган предлагает сверить расчеты в случаях:

- обнаружения фактов, указывающих на вероятную переплату налогов (пеней, штрафов) в бюджет;
- перевода налогоплательщика на учет в другую налоговую инспекцию;
- реорганизации или ликвидации организации;
- отнесения организации к категории крупнейших налогоплательщиков. В этом случае сверка проводится ежеквартально.

Если сверку инициирует налоговый орган, то для плательщика участие в ней является правом, а не обязанностью. Рекомендуется принять предложение налогового органа о проведении сверки. Ведь сверка позволяет своевременно выявить переплату и распорядиться ею, а также обнаружить ошибки и несовпадения данных, которые иначе могут остаться незамеченными.

6. Право представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично либо через своего представителя.

Конституция РФ предусматривает возможность человека защищать свои права и свободы всеми способами, не запрещенными законом (п. 2 ст. 45), то есть возможность давать объяснения вышестоящему налоговому органу относительно вменяемых налогоплательщику нарушений.

В соответствии с пп. 6 и 7 п. 1 ст. 21 НК РФ налогоплательщик вправе представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично или через представителя, а также давать налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов.

У проверяемого налогоплательщика в ходе проведения выездной проверки есть ряд прав, которые связаны с действиями проверяющих в процессе осуществления проверочных действий. Так, каждый проверяемый налогоплательщик имеет **право присутствовать при проведении выездной проверки, а также представлять пояснения по исчислению и уплате налогов.**

7. Право на соблюдение и сохранение налоговой тайны.

Налоговую тайну составляют любые полученные налоговым органом, органами внутренних дел, следственными органами, органом государственного внебюджетного фонда и таможенным органом сведения о налогоплательщике, за исключением сведений:

1. Являющихся общедоступными, в том числе ставших таковыми с согласия их обладателя-налогоплательщика;
2. Об идентификационном номере налогоплательщика;
3. О нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения;
4. Предоставляемых налоговым (таможенным) или правоохранительным органам других государств в соответствии с международными договорами (соглашениями), одной из сторон которых является Российская Федерация, о взаимном сотрудничестве между налоговыми (таможенными) или правоохранительными органами (в части сведений, предоставленных этим органам);
5. Предоставляемых избирательным комиссиям в соответствии с законодательством о выборах по результатам проверок налоговым органом сведений о размере и об источниках доходов кандидата и его супруга, а также об имуществе, принадлежащем кандидату и его супругу на праве собственности;
6. Предоставляемых в Государственную информационную систему о государственных и муниципальных платежах, предусмотренную Федеральным законом от 27 июля 2010 года N 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг»;

7. О специальных налоговых режимах, применяемых налогоплательщиками, а также об участии налогоплательщика в консолидированной группе налогоплательщиков.
8. Предоставляемых органам местного самоуправления (органам государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) в целях осуществления контроля за полнотой и достоверностью информации, представленной плательщиками местных сборов, для расчета сборов, а также о суммах недоимки по таким сборам;
9. О среднесписочной численности работников организации за календарный год, предшествующий году размещения указанных сведений в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет»;
10. Об уплаченных организацией в календарном году, предшествующем году размещения указанных сведений в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет», суммах налогов и сборов (по каждому налогу и сбору) без учета сумм налогов (сборов), уплаченных в связи с ввозом товаров на таможенную территорию Евразийского экономического союза, сумм налогов, уплаченных налоговым агентом;
11. О суммах доходов и расходов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности организации за год, предшествующий году размещения указанных сведений в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

Налоговая тайна не подлежит разглашению налоговыми органами и привлекаемыми специалистами, экспертами, за исключением случаев, предусмотренных федеральным законом.

К разглашению налоговой тайны относится, в частности, использование или передача другому лицу информации, составляющей коммерческую тайну (секрет производства) налогоплательщика и ставшей известной должностному лицу налогового органа, органа внутренних дел, следственного органа, органа государственного внебюджетного фонда или таможенного органа, привлеченному специалисту или эксперту при исполнении ими своих обязанностей.

Не является разглашением налоговой тайны предоставление налоговым органом ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков сведений об участниках этой группы, составляющих налоговую тайну.

Федеральным законодательством определено **понятие общедоступной информации:**

- общеизвестные сведения и иная информация, доступ к которой не ограничен;
- может использоваться любыми лицами по их усмотрению при соблюдении установленных федеральными законами ограничений в отношении распространения такой информации;

— обладатель информации, ставшей общедоступной по его решению, вправе требовать от лиц, распространяющих такую информацию, указывать себя в качестве источника такой информации;

— информация, размещаемая ее обладателями в сети Интернет в формате, допускающем автоматизированную обработку без предварительных изменений человеком в целях повторного ее использования, является общедоступной информацией, размещаемой в форме открытых данных;

— информация в форме открытых данных размещается в сети Интернет с учетом требований законодательства Российской Федерации о государственной тайне. В случае размещения информации в форме открытых данных может привести к распространению сведений, составляющих государственную тайну, размещение указанной информации в форме открытых данных должно быть прекращено по требованию органа, наделенного полномочиями по распоряжению такими сведениями;

— в случае размещения информации в форме открытых данных может повлечь за собой нарушение прав обладателей информации, доступ к которой ограничен в соответствии с федеральными законами, или нарушение прав субъектов персональных данных, размещение указанной информации в форме открытых данных должно быть прекращено по решению суда. В случае если размещение информации в форме открытых данных осуществляется с нарушением требований Федерального закона от 27 июля 2006 года N 152-ФЗ «О персональных данных», размещение информации в форме открытых данных должно быть приостановлено или прекращено по требованию уполномоченного органа по защите прав субъектов персональных данных.

3.5. Обязанности налогоплательщика

Определение круга обязанностей налогоплательщика имеет большое значение, так как применение ответственности к налогоплательщику обусловлено именно нарушением какой-либо из обязанностей, установленных законодательством. С другой стороны, защита своих прав налогоплательщиком основывается в первую очередь на доказательстве факта отсутствия у него той или иной обязанности либо факта выполнения данной обязанности надлежащим образом.

Главной обязанностью налогоплательщика является своевременная и полная уплата налога. Она возникает в силу его налогового обязательства. В связи с этим данная обязанность универсальна и распространяется на всех налогоплательщиков. В случае уплаты налога непосредственно налогоплательщиком (а не налоговым

агентом) законодательством установлены дополнительные требования. Так, налогоплательщики обязаны до наступления срока платежа сдать платежные поручения соответствующим учреждениям банка на перечисление налога в бюджет.

Обязанности налогоплательщика (плательщика сборов) можно классифицировать по различным основаниям.

В зависимости от юридических фактов, лежащих в основе возникновения обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов), выделяются:

1. Обязанности, **вытекающие из факта наличия объекта налогообложения:**

- уплачивать законно установленные налоги в бюджет и во внебюджетные фонды своевременно и в полном объеме (возникает только с момента вступления в законную силу нормативного акта, предусматривающего уплату конкретно определенного вида налога);
- вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения;
- представлять в налоговый орган по месту учета в установленном порядке налоговые декларации по тем налогам, которые они обязаны уплачивать;
- представлять налоговым органам и их должностным лицам документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;
- выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах;
- не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

2. Обязанности, **не зависящие от факта наличия объекта налогообложения:**

- постановка на учет в налоговых органах;
- предоставление налоговому органу необходимой информации и документов.

В зависимости от принадлежности к общему или специальному статусу налогоплательщика налоговые обязанности подразделяются на:

- общие для всех категорий налогоплательщиков;
- специальные (возложенные только на организации и индивидуальных предпринимателей).

Налогоплательщики обязаны:

1. Уплачивать законно установленные налоги;
2. Встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена НК;
3. Вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;

4. Представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;

5. Представлять по месту жительства индивидуального предпринимателя, нотариуса, занимающегося частной практикой, адвоката, учредившего адвокатский кабинет, по запросу налогового органа книгу учета доходов и расходов и хозяйственных операций; представлять по месту нахождения организации бухгалтерскую отчетность в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом «О бухгалтерском учете», за исключением случаев, когда организации в соответствии с указанным Федеральным законом не обязаны вести бухгалтерский учет или освобождены от ведения бухгалтерского учета;

6. Представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены НК, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

7. 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;

8. В течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов;

9. Вести иные обязанности, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

Налогоплательщики-организации и индивидуальные предприниматели **обязаны сообщать** в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации, месту жительства индивидуального предпринимателя:

— обо всех случаях участия в российских организациях (за исключением случаев участия в хозяйственных товариществах и обществах с ограниченной ответственностью) и иностранных организациях — в срок не позднее одного месяца со дня начала такого участия;

— обо всех обособленных подразделениях российской организации, созданных на территории Российской Федерации (за исключением филиалов и представительств), и изменениях в ранее сообщенные в налоговый орган сведения о таких обособленных подразделениях:

— в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения российской организации;

- в течение трех дней со дня изменения соответствующего сведения об обособленном подразделении российской организации.
- обо всех обособленных подразделениях российской организации на территории Российской Федерации, через которые прекращается деятельность этой организации (которые закрываются этой организацией):
- в течение трех дней со дня принятия российской организацией решения о прекращении деятельности через филиал или представительство (закрытие филиала или представительства);
- в течение трех дней со дня прекращения деятельности российской организации через иное обособленное подразделение (закрытие иного обособленного подразделения).

Налогоплательщики, уплачивающие налоги в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, также несут обязанности, предусмотренные законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

Плательщики сборов обязаны уплачивать законно установленные сборы, а также нести иные обязанности, установленные законодательством о налогах и сборах.

Информация может быть представлена в налоговый орган лично или через представителя, направлена по почте заказным письмом или передана в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи. Если указанные сообщения переданы в электронной форме, такие сообщения должны быть заверены усиленной квалифицированной электронной подписью лица, представившего их, или усиленной квалифицированной электронной подписью его представителя.

3.6. Налоговые агенты. Налоговые органы

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ.

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, если иное не предусмотрено НК РФ.

Налоговые агенты обязаны:

- правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему РФ на соответствующие счета Федерального казначейства;
- письменно сообщать в налоговый орган по месту учета о невозможности

удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика;

— 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.

Налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за:

1. Соблюдением законодательства о налогах и сборах;
2. Правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему РФ налогов и сборов;
3. Правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему РФ иных обязательных платежей.

В указанную систему входят:

- **федеральный орган исполнительной власти**, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов;
- **его территориальные органы**.

Налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством РФ.

Налоговые органы вправе:

1. Требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы:

— по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;

— подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;

2. Проводить налоговые проверки в порядке, установленном НК РФ;

3. Контролировать исполнение банками обязанностей, установленных НК РФ. Порядок контроля за исполнением банками обязанностей, установленных НК РФ, утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, по согласованию с Центральным банком Российской Федерации;

4. Производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть

достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;

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

6. Приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в банках и налагать арест на имущество налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в порядке, предусмотренном НК РФ;

7. В порядке, предусмотренном ст. 92 НК РФ, осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке утверждается Минфином РФ;

8. Определять суммы налогов:

- подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему РФ, расчетным путем, на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках;
- в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения;
- в случаях непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов;
- в случаях отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения;
- в случаях ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги;

9. Требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;

10. Взыскивать недоимки, а также пени и штрафы в порядке, установленном НК РФ;

11. Требовать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента и с корреспондентских счетов банков сумм налогов, сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему РФ;

12. Привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;

13. Вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;

14. Заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;

15. Предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски о:

- взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения в случаях, предусмотренных НК РФ;
- возмещении ущерба, причиненного государству и (или) муниципальному образованию вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств со счета налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафам с налогоплательщика в порядке, предусмотренном НК РФ;
- досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите;
- в иных случаях, предусмотренных НК РФ.

Налоговые органы осуществляют также другие права, предусмотренные НК РФ.

Вышестоящие налоговые органы вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений законодательству о налогах и сборах.

Налоговые органы обязаны:

1. Соблюдать законодательство о налогах и сборах;
2. Осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов;
3. Вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц;
4. Бесплатно информировать (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о:
 - действующих налогах и сборах;
 - законодательстве о налогах и сборах и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах;
 - порядке исчисления и уплаты налогов и сборов;
 - правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов;
 - полномочиях налоговых органов и их должностных лиц;
 - представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок

их заполнения;

5. Руководствоваться письменными разъяснениями Минфина РФ по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах;

6. Сообщать налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам при их постановке на учет в налоговых органах сведения о:

- реквизитах соответствующих счетов Федерального казначейства, а также в порядке, определяемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов;
- доводить до налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов сведения об изменении реквизитов этих счетов и иные сведения, необходимые для заполнения поручений на перечисление налогов, сборов, пеней и штрафов в бюджетную систему Российской Федерации;

7. Принимать решения о возврате налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту:

- сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов;
- направлять оформленные на основании этих решений поручения соответствующим территориальным органам Федерального казначейства для исполнения;
- осуществлять зачет сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов в порядке, предусмотренном НК РФ;

8. Соблюдать налоговую тайну и обеспечивать ее сохранение;

9. Направлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, а также в случаях, предусмотренных НК РФ, налоговое уведомление и (или) требование об уплате налога и сбора;

10. Представлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту по его запросу справки о состоянии расчетов указанного лица по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам и справки об исполнении обязанности по уплате налогов, сборов, пеней, штрафов, процентов на основании данных налогового органа. Справка о состоянии расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам передается (направляется) указанному лицу (его представителю) в течение пяти дней, справка об исполнении обязанности по уплате налогов, сборов, пеней, штрафов, процентов — в течение десяти дней со дня поступления в налоговый орган соответствующего запроса;

11. Представлять ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков по его запросу, направленному в пределах предоставленных ему полномочий, справки о состоянии расчетов консолидированной группы налогоплательщиков по налогу на прибыль организаций;

12. Осуществлять по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента совместную сверку сумм уплаченных налогов, сборов, пеней и штрафов;

13. По заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении этого налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;

14. По заявлению ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении консолидированной группы налогоплательщиков;

15. Представлять пользователям выписки из Единого государственного реестра налогоплательщиков.

Налоговые органы несут также другие обязанности, предусмотренные Налоговым кодексом и иными федеральными законами.

Если в течение двух месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога (сбора) налогоплательщик (плательщик сбора) полностью не погасил указанную в данном требовании недоимку, размеры которой позволяют предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в следственные органы, уполномоченные производить предварительное следствие по уголовным делам о преступлениях, предусмотренных статьями 198-199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации, для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Должностные лица налоговых органов обязаны:

- действовать в строгом соответствии с НК РФ и иными федеральными законами;
- реализовывать в пределах своей компетенции права и обязанности налоговых органов;
- корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам, их представителям и иным участникам отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не унижать их честь и достоинство.

3.7. Ответственность налогоплательщиков и налоговых агентов за нарушение налогового законодательства

Налоговое правонарушение — виновно совершенное противоправное (нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность.

Привлечение налогоплательщика (налогового агента) к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога и пени (перечислить причитающиеся суммы налога и пени).

За совершение налогового правонарушения действующее российское законодательство предусматривает налоговую, административную и уголовную ответственность.

В НК РФ установлено около 30 видов составов налоговых правонарушений. При этом, меры ответственности в одних случаях устанавливаются в процентном соотношении к сумме налоговых нарушений, а в других — в четко фиксированной сумме.

Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации и физические лица. Физическое лицо может быть привлечено к ответственности за совершение налоговых правонарушений с 16-летнего возраста.

Налоговая ответственность — это применение финансовых санкций за совершение налогового правонарушения уполномоченными на то государственными органами к налогоплательщикам и лицам, содействующим уплате налога.

Основополагающими принципами привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства, определенными в основном налоговом законе страны, являются следующие:

— ни один налогоплательщик, будь то юридическое лицо, предприниматель или налогоплательщик — физическое лицо, не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены НК РФ;

— к налогоплательщику не могут быть повторно применены меры налоговой ответственности за совершение одного и того же нарушения налогового законодательства;

— ответственность за действия, предусмотренные НК РФ, совершенные физическим лицом, наступает только в том случае, если они не содержат признаков

состава преступления, предусмотренного уголовным законодательством Российской Федерации;

— привлечение налогоплательщика-юридического лица к ответственности за совершение налогового нарушения не может освобождать его должностных лиц (при наличии соответствующих оснований) от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами Российской Федерации;

— в случае привлечения налогоплательщика к ответственности за нарушение налогового законодательства, он не освобождается от обязанности уплаты причитающихся сумм налогов;

— налогоплательщик не может считаться виновным в нарушении налогового законодательства, если эта виновность не доказана и не установлена решением суда, вступившим в законную силу;

— на налогоплательщика не может быть возложена обязанность доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Эта обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности налогоплательщика в его совершении, возложена на налоговые органы;

— все сомнения в виновности налогоплательщика в совершении налогового правонарушения согласно НК РФ всегда должны толковаться в пользу налогоплательщика.

Обстоятельства, исключающие привлечение к налоговой ответственности:

— 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 16-летнего возраста;

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

Обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения:

— совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;

— совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком — физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния;

— выполнение налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции;

— иные обстоятельства, которые могут быть признаны судом или налоговым органом, рассматривающим дело, исключаящими вину лица в совершении налогового правонарушения.

Обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:

1. Совершение правонарушения вследствие стечения **тяжелых личных или семейных обстоятельств**;
2. Совершение правонарушения под **влиянием угрозы или принуждения** либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;
3. **Тяжелое материальное положение** физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;
4. **Иные обстоятельства**, которые **судом или налоговым органом**, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

При наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей НК РФ за совершение налогового правонарушения.

Обстоятельством, отягчающим ответственность, признается совершение налогового правонарушения лицом, **ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение**.

При наличии отягчающего обстоятельства размер штрафа увеличивается на 100%, а при совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговых санкций.

Лицо, с которого взыскана налоговая санкция, считается подвергнутым этой санкции в течение 12 месяцев с момента вступления в законную силу решения суда или налогового органа.

Срок привлечения лица к ответственности за налоговые правонарушения:

— 3 года со дня совершения правонарушения — в отношении всех налоговых правонарушений, кроме предусмотренных ст. 120 и 122 НК РФ;

— 3 года со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, — в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 120 и 122 НК РФ;

— течение срока давности привлечения к ответственности приостанавливается, если лицо, привлекаемое к ответственности за налоговое правонарушение, активно противодействовало проведению выездной налоговой проверки, что стало непреодолимым препятствием для ее проведения и определения налоговыми органами сумм налогов, подлежащих уплате в бюджетную систему Российской Федерации.

Обжалование актов налоговых органов и действий или бездействий их должностных лиц.

Каждое лицо **имеет право обжаловать акты налоговых органов** ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если, по мнению этого лица, такие акты, действия или бездействие нарушают его права **в вышестоящий налоговый орган** (вышестоящему должностному лицу) или **в суд**.

Нормативные правовые акты налоговых органов могут быть обжалованы в порядке, предусмотренном федеральным законодательством.

— жалоба в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) подается, если иное не предусмотрено НК РФ, в течение одного года со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав;

— к жалобе могут быть приложены обосновывающие ее документы;

— в случае пропуска по уважительной причине срока подачи жалобы этот срок по заявлению лица, подающего жалобу, может быть восстановлен соответственно вышестоящим должностным лицом налогового органа или вышестоящим налоговым органом;

— апелляционная жалоба на решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения подается до момента вступления в силу обжалуемого решения;

— жалоба на вступившее в законную силу решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, подается в течение одного года с момента вынесения обжалуемого решения.

— апелляционная жалоба на соответствующее решение налогового органа по-

дается в вынесший это решение налоговый орган, который обязан в течение трех дней со дня поступления указанной жалобы направить ее со всеми материалами в вышестоящий налоговый орган;

— лицо, подавшее жалобу в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу, до принятия решения по этой жалобе может ее отозвать на основании письменного заявления. Отзыв жалобы лишает подавшее ее лицо права на подачу повторной жалобы по тем же основаниям в тот же налоговый орган или тому же должностному лицу;

— повторная подача жалобы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу производится в те же сроки и на тех же условиях.

По итогам рассмотрения жалобы (апелляционной жалобы) вышестоящий налоговый орган:

- 1) оставляет жалобу (апелляционную жалобу) без удовлетворения;
- 2) отменяет акт налогового органа ненормативного характера;
- 3) отменяет решение налогового органа полностью или в части;
- 4) отменяет решение налогового органа полностью и принимает по делу новое решение;
- 5) признает действия или бездействие должностных лиц налоговых органов незаконными и выносит решение по существу.

Решение налогового органа (должностного лица) по жалобе принимается в течение 1 месяца со дня ее получения. Указанный срок может быть продлен руководителем (заместителем руководителя) налогового органа для получения документов (информации), необходимых для рассмотрения жалобы, у нижестоящих налоговых органов, но **не более чем на 1 месяц**. О принятом решении **в течение трех дней со дня его принятия** сообщается в письменной форме лицу, подавшему жалобу.

3.8. Налоговая ответственность (санкция)

Налоговая санкция является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения в виде денежных взысканий (**штрафов**).

С 2007 г. налоговые штрафы взыскиваются во внесудебном порядке. Применительно к организациям НК РФ делает только следующие исключения — взыскание налога в судебном порядке производится в случаях, названных в п. 2 ст. 45 НК РФ.

При наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства

размер штрафа подлежит уменьшению не меньше чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей НК.

При наличии обстоятельства, отягчающего ответственность, размер штрафа увеличивается на 100%.

Сумма штрафа, взыскиваемого с налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента за налоговое правонарушение, повлекшее задолженность по налогу (сбору), подлежит перечислению со счетов соответственно налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента только после перечисления в полном объеме суммы задолженности и соответствующих пеней в очередности, установленной ст. 855 ГК РФ.

3.9. Срок исковой давности взыскания штрафов

— Налоговые органы могут обратиться в суд с иском о взыскании штрафов с организации и индивидуального предпринимателя в порядке и сроки, которые предусмотрены статьями 46 и 47 НК РФ, с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, в порядке и сроки, которые предусмотрены статьей 48 НК РФ.

— Исковое заявление о взыскании штрафа с организации или индивидуального предпринимателя в случаях неисполнения обязанности налогоплательщиком по уплате налога может быть подано налоговым органом в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате штрафа.

— Пропущенный по уважительной причине срок подачи указанного искового заявления может быть восстановлен судом.

— В случае отказа в возбуждении или прекращения уголовного дела, но при наличии налогового правонарушения срок подачи искового заявления исчисляется со дня получения налоговым органом постановления об отказе в возбуждении или о прекращении уголовного дела.

3.10. Административная и уголовная ответственность

Производство по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах, содержащих признаки административного правонарушения или преступления,

ведется в порядке, установленном соответственно законодательством РФ об административных правонарушениях и уголовно-процессуальным законодательством РФ.

Налогоплательщикам (плательщикам сборов) гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов.

Если в течение двух месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога (сбора) налогоплательщик (плательщик сбора) полностью не погасил указанную в данном требовании недоимку, размеры которой позволяют предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в следственные органы, уполномоченные производить предварительное следствие по уголовным делам о преступлениях, предусмотренных статьями 198-199.2 УК РФ для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

По выявленным налоговым органом нарушениям законодательства о налогах и сборах, за которые лица подлежат привлечению к административной ответственности, уполномоченное должностное лицо налогового органа составляет протокол об административном правонарушении. Рассмотрение дел об этих правонарушениях и применение административных санкций в отношении лиц, виновных в их совершении, производятся налоговыми органами в соответствии с законодательством об административных правонарушениях.

Привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами РФ. Поскольку в силу глав 15, 16 и 18 НК в соответствующих случаях субъектами ответственности являются сами организации, а не их должностные лица, привлечение последних к административной ответственности не исключает привлечения организаций к ответственности, установленной НК РФ.

Глава 4. Взыскание налоговых платежей

Каждый налогоплательщик: физическое, юридическое лицо или индивидуальный предприниматель обязан своевременно, в сроки, установленные налоговым законодательством и в полном размере уплачивать налоги. Данная обязанность установлена статьей 57 Конституции РФ и включает комплекс мер должного поведения налогоплательщика, определенных в НК РФ.

Исполнение налоговой обязанности оказывает значительное влияние на финансовую политику государства, на формирование государственного бюджета.

Добросовестное исполнение обязанности по уплате налогов является одним из важнейших показателей гражданской позиции каждого человека, от руководителя и собственника до простого работника. Чем больше денег в бюджете, тем больше возможности для реализации социальных программ в области здравоохранения, образования, правоохранительной деятельности. От наполняемости бюджета зависят размеры пенсий, различных социальных пособий, благополучие граждан, предприятий и государства в целом.

В случае неуплаты налогов в установленный срок налоговые органы запускают механизм взыскания выявленной задолженности.

Отметим, что порядок взыскания задолженности по налогам в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей несколько отличается от порядка взыскания с физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями. Ниже рассмотрим оба варианта.

Порядок (механизм) взыскания налогов с физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями:

Физические лица, имеющие в собственности квартиры (долю квартиры), жилые дома, дачи, гаражи, иные строения и помещения, транспортные средства или земельные участки, являются налогоплательщиками следующих налогов:

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

Налогоплательщики-физические лица уплачивают налог на основании налогового уведомления, заранее направляемого налоговым органом. Обязанность по уплате налога возникает у физических лиц не ранее даты получения **налогового уведомления**.

Сумма налога исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются органами, осуществляющими государственную регистрацию (например, из органов Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии, Государственной инспекции безопасности дорожного движения, органов государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники).

Если налогоплательщик не отреагировал на налоговое уведомление, и налог не был уплачен, в этом случае ему направляется письменное извещение о неуплаченной сумме налога. Данное извещение в соответствии с Налоговым кодексом называется требованием. Требование об уплате налога направляется физическому лицу не позднее трех месяцев со дня выявления недоимки, а если сумма задолженности составляет менее 500 рублей — не позднее одного года со дня выявления недоимки. В требовании указывается срок уплаты налога, срок исполнения данного требования, основание уплаты налога, а также сумма неуплаченного налога. Кроме того, налогоплательщик также предупреждается о мерах, которые будут приняты налоговым органом в случае неисполнения требования. Помимо неуплаченной суммы налога в требование включаются также пени, начисленные за каждый календарный день просрочки уплаты налога, начиная со следующего за установленным законодательством днем его уплаты. И чем дольше не уплачивается налог, тем больше сумма пени.

Требование — это отправная точка для совершения последующих действий.

В случае неуплаты налога и начисленных пени в срок, установленный в требовании, производится принудительное взыскание задолженности.

Принудительное взыскание задолженности с физического лица возможно лишь в судебном порядке.

Важно отметить, что сроки подачи заявления в суд зависят от суммы долга:

- если физическое лицо не исполнило требование об уплате налога в установленный срок и сумма его задолженности превышает 3000 рублей, налоговый орган обращается в суд в течение 6 месяцев со срока исполнения требования;
- если сумма задолженности меньше 3000 рублей, то налоговый орган обращается в суд в шестимесячный срок:
- со дня, когда сумма, подлежащая взысканию, превысит 3000 рублей;
- со дня истечения трехлетнего срока после истечения срока исполнения самого раннего требования.

По заявлению налогового органа судом будет вынесен судебный приказ. Судебный документ направляется на исполнение в службу судебных приставов. Судебные документы на сумму, не превышающую 25 000 рублей, могут быть направлены по месту работы должника для удержания суммы долга из заработной платы.

Полномочия судебных приставов определены Федеральным Законом «Об исполнительном производстве», взыскание за счет имущества физического лица осуществляется последовательно.

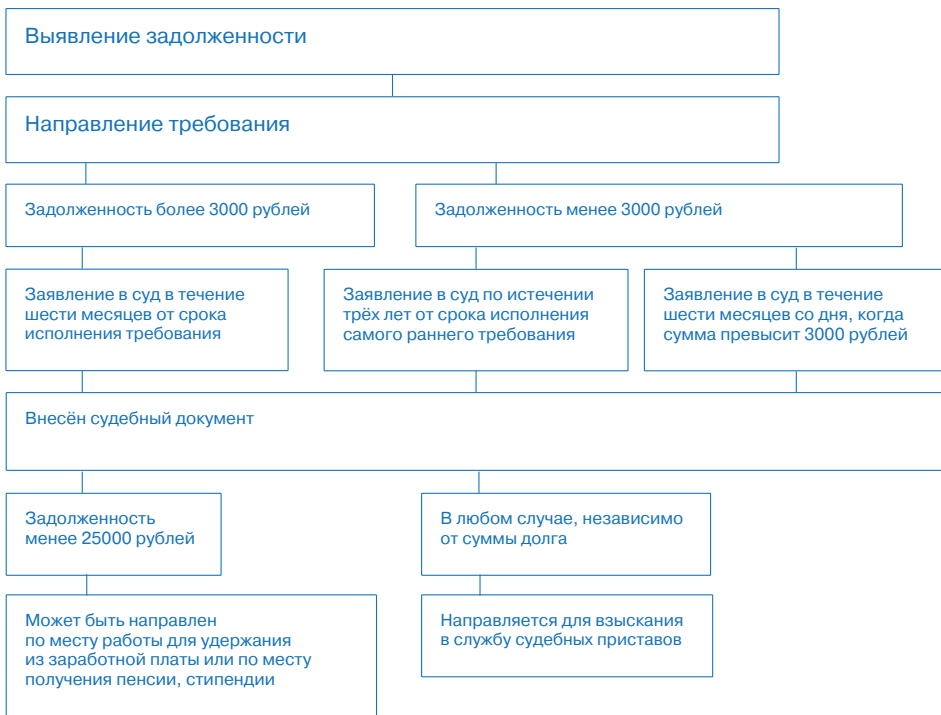
В первую очередь судебный пристав устанавливает информацию о наличии счетов должника в банках. При получении сведений о наличии открытых счетов, судебный пристав направляет в банк постановление о списании денежных средств.

При отсутствии или недостаточности денежных средств у должника, судебный пристав производит арест имущества, принадлежащего должнику и передает его на реализацию.

Судебный пристав не может произвести арест квартиры или дома, которые являются единственным жильем должника, а также арест имущества, предназначенного для личного пользования (предметы обычной домашней обстановки и обихода, одежда, обувь), за исключением драгоценностей и других предметов роскоши.

В случае, если задолженность по судебному приказу более 10 тысяч рублей, судебный пристав может ограничить право выезда должника за пределы Российской Федерации.

Схема механизма взыскания налогов с физических лиц



Наряду с изложенным, необходимо знать, что несвоевременная уплата налога приводит не только к принудительному взысканию суммы неуплаченного налога, но и к дополнительным обременениям, которые также взыскиваются с должника:

- начисленные пени на сумму имеющейся задолженности за каждый календарный день просрочки (1/300 ставки рефинансирования);
- госпошлина за рассмотрение в суде заявления налогового органа о взыскании задолженности с гражданина, минимальный размер которой составляет 200 рублей;
- при взыскании задолженности судебным приставом гражданин обязан заплатить 7% исполнительского сбора от взыскиваемой суммы (но не менее 1000 рублей) в службу судебных приставов.

После перечисления денежных средств в бюджет, взысканных с должника или вырученных с продажи арестованного имущества, судебный пристав выносит постановление об окончании исполнительного производства с фактическим исполнением.

Порядок (механизм) взыскания налогов с юридических лиц и индивидуальных предпринимателей:

Взыскание задолженности по налогам с юридических лиц и индивидуальных предпринимателей по сравнению с взысканием с физических лиц осуществляется в бесспорном порядке, т.е. без обращения в суд.

Единственное сходство в направлении требования, порядок направления которого аналогичный: если организация или индивидуальный предприниматель не уплатили налог своевременно в полном объеме, то они получают письменное извещение о неуплаченной сумме налога, в котором будет установлен срок исполнения требования, а также предупреждение о мерах, которые будут предприняты налоговым органом в случае его неисполнения. Требование, кроме неуплаченной суммы налога, включает размер начисленной пени за каждый день просрочки исполнения обязанности по уплате налога. Требование направляется в течение трех месяцев со дня выявления недоимки, а если сумма задолженности составляет менее 500 рублей — не позднее одного года со дня выявления недоимки. По результатам налоговых проверок требование направляется в течение 20 рабочих дней со дня вступления в силу соответствующего решения.

Если требование в установленные сроки оставлено без внимания, налоговый орган переходит к процедуре бесспорного взыскания задолженности, которая представляет собой взыскание за счет денежных средств на счетах налогоплательщика в банках и за счет иного имущества должника.

Данные процедуры взыскания осуществляются последовательно одна за другой.

Взыскание налога в бесспорном порядке за счет денежных средств, находящихся на счетах налогоплательщика в банке, возможно только в случае неуплаты (неполной уплаты) налогоплательщиком налога в срок, установленный в требовании об уплате налога.

Начинается эта процедура принятием решения, которое должно быть принято в срок, не позднее двух месяцев со дня окончания срока для исполнения требования. Копия решения в течение 6 рабочих дней доводится до сведения налогоплательщика. На основании принятого решения, в банк, где открыт расчетный счет должника, направляются поручения налогового органа на списание и перечисление в бюджет необходимых денежных средств со счетов налогоплательщика в размере задолженности, указанной в решении. Банк производит списание денежных средств со счета должника в соответствии с данными поручениями и перечисляет их в соответствующий бюджет.

Для того чтобы должник не смог распорядиться денежными средствами до момента погашения задолженности, налоговый орган направляет в банк решение о приостановлении операций по счету.

В случае отсутствия на расчетном счете должника денежных средств или их недостаточности, а также в случае отсутствия информации о наличии банковских счетов, налоговым органом принимается решение о взыскании задолженности за счет имущества. Такое решение должно быть принято не позднее одного года от окончания срока исполнения, указанного в требовании. На основании данного решения в службу судебных приставов направляется постановление о взыскании задолженности за счет имущества должника.

Для взыскания задолженности судебному приставу-исполнителю отводится двухмесячный срок с даты поступления к нему на исполнение постановления.

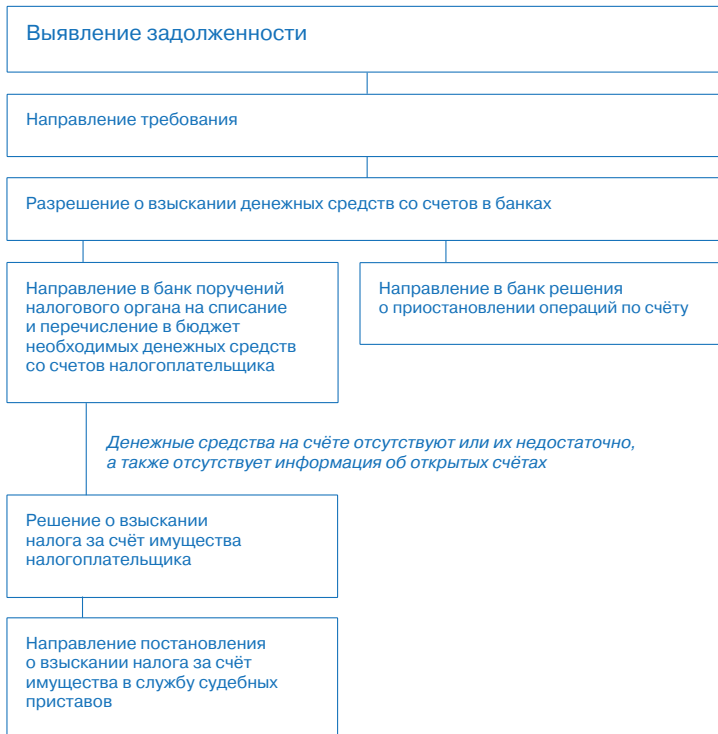
В трехдневный срок с этого момента пристав выносит постановление о возбуждении исполнительного производства либо об отказе в возбуждении исполнительного производства. При этом копия названного постановления обязательно должна быть направлена задолжавшему налогоплательщику и взыскателю. Произойти это должно не позднее дня, следующего за днем вынесения указанного постановления.

Взыскание налога за счет имущества производится последовательно в отношении:

- наличных денежных средств и денежных средств в банках;
- имущества, не участвующего непосредственно в производстве продукции (ценные бумаги, валютные ценности, непромышленные помещения, легковой автотранспорт, предметы дизайна служебных помещений);
- готовой продукции (товаров);
- сырья и материалов, предназначенных для непосредственного участия в производстве, а также станков, оборудования, зданий, сооружений и других основных средств;
- имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество;
- другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования индивидуальным предпринимателем или членами его семьи, определяемого в соответствии с законодательством Российской Федерации.

После перечисления денежных средств в бюджет, взысканных с должника или вырученных с продажи арестованного имущества, судебный пристав выносит постановление об окончании исполнительного производства с фактическим исполнением.

Схема механизма взыскания налогов с юридических лиц и индивидуальных предпринимателей



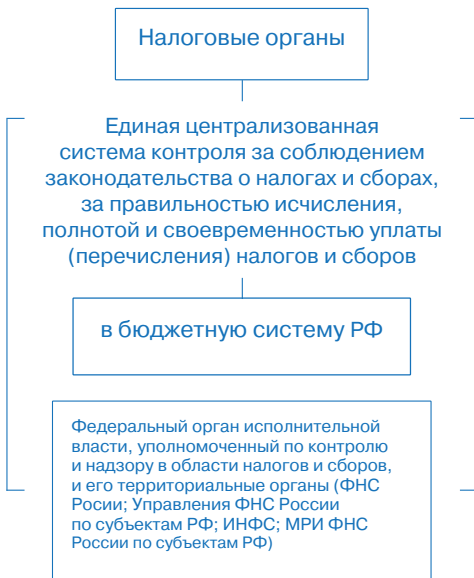
Глава 5. Налоговый контроль

Понятие налогового контроля

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах, предусмотренных НК РФ.

Налоговый контроль проводят должностные лица налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных главой 14 НК РФ.

Налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей. В указанную систему входят федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы.



Формы и методы проведения налогового контроля

Налоговые проверки (камеральные и выездные):

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа уполномоченными должностными лицами налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, если законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки, а также документов, собранных налоговым органом в результате иных мероприятий налогового контроля.

Целью камеральной проверки является контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательных и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах, выявление и предотвращение налоговых правонарушений, взыскание сумм неуплаченных (не полностью уплаченных) налогов, пени за несвоевременную уплату налогов, применение штрафных санкций в случае неисполнения обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах.

Выездная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа на территории (в помещении) налогоплательщика и не

может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях — до шести месяцев. В случае если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки, выездная налоговая проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа.

Проверка проводится на основании представленных налогоплательщиком всех документов (первичных учетных и иных бухгалтерских документов, регистров бухгалтерского учета, бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций, хозяйственных и иных договоров, актов о выполнении договорных обязательств, внутренних приказов, распоряжений, протоколов, любых других документов), а также документов, собранных налоговым органом в результате дополнительных мероприятий.

Цель выездной налоговой проверки аналогична камеральной: осуществление контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налогов и сборов, в случае неуплаты налогов налоговый орган осуществляет взыскание налогов, пени, привлечение виновных лиц к ответственности за совершение налоговых правонарушений (применение штрафных санкций).

В ходе выездной налоговой проверки у налоговых органов может возникнуть необходимость проведения различных методов налогового контроля: осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода, выемка документов и предметов и др. мероприятия.

Осмотр помещений и территорий налогоплательщика, используемых для извлечения дохода (прибыли).

Должностное лицо налогового органа, производящее выездную налоговую проверку вправе производить осмотр территорий, помещений налогоплательщика, в отношении которого проводится налоговая проверка, документов и предметов, либо камеральную проверку (камеральной проверки) на основе налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в которой заявлено право на возмещение налога, либо при выявлении противоречий или несоответствий в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость.

Осмотр производится в присутствии понятых. При проведении осмотра вправе участвовать лицо, в отношении которого осуществляется налоговая проверка, или его представитель, а также специалисты.

Осмотр документов и предметов вне рамок выездной налоговой проверки допускается, если документы и предметы были получены должностным лицом налогового органа в результате ранее произведенных действий по осуществлению налогового контроля или при согласии владельца этих предметов на проведение их осмотра, либо камеральной проверки на основе налоговой декларации по на-

логу на добавленную стоимость, в которой заявлено право на возмещение налога, либо при выявлении противоречий или несоответствий в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость.

О производстве осмотра составляется протокол.

В протоколе указываются:

- 1) его наименование;
- 2) место и дата производства конкретного действия;
- 3) время начала и окончания действия;
- 4) должность, фамилия, имя, отчество лица, составившего протокол;
- 5) фамилия, имя, отчество каждого лица, участвовавшего в действии или присутствовавшего при его проведении, а в необходимых случаях — его адрес, гражданство, сведения о том, владеет ли он русским языком;
- 6) содержание действия, последовательность его проведения;
- 7) выявленные при производстве действия существенные для дела факты и обстоятельства.

Протокол прочитывается всеми лицами, участвовавшими в производстве действия или присутствовавшими при его проведении. Указанные лица вправе делать замечания, подлежащие внесению в протокол или приобщению к делу.

В необходимых случаях при осмотре производятся фото- и видеосъемка, снимаются копии с документов или другие действия.

Выемка документов и предметов.

Выемка документов и предметов производится на основании мотивированного постановления должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку.

Не допускается производство выемки документов и предметов в ночное время.

Выемка документов и предметов производится в присутствии понятых и лиц, у которых производится выемка документов и предметов. В необходимых случаях для участия в производстве выемки приглашается специалист.

Должностное лицо налогового органа предлагает лицу, у которого производится выемка документов и предметов, добровольно выдать их, а в случае отказа производит выемку принудительно.

При отказе лица, у которого производится выемка, вскрыть помещения или иные места, где могут находиться подлежащие выемке документы и предметы, должностное лицо налогового органа вправе сделать это самостоятельно, избегая причинения не вызываемых необходимостью повреждений запоров, дверей и других предметов.

О производстве выемки, изъятия документов и предметов составляется протокол

с соблюдением требований, указанных в пункте «Осмотр помещений и территорий налогоплательщика, используемых для извлечения дохода (прибыли)».

Протокол подписывается составившим его должностным лицом налогового органа, а также всеми лицами, участвовавшими в производстве действия или присутствовавшими при его проведении.

К протоколу прилагаются фотографические снимки и негативы, видеозаписи и другие материалы, выполненные при производстве действия.

Изъятые документы и предметы перечисляются и описываются в протоколе выемки либо в прилагаемых к нему описях с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов, а по возможности — стоимости предметов.

Копия протокола о выемке документов и предметов вручается под расписку или высылается лицу, у которого эти документы и предметы были изъяты.

Показания свидетеля.

В качестве свидетеля для дачи показаний может быть вызвано любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. Показания свидетеля заносятся в протокол.

Не могут допрашиваться в качестве свидетеля:

- 1) лица, которые в силу малолетнего возраста, своих физических или психических недостатков не способны правильно воспринимать обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля;
- 2) лица, которые получили информацию, необходимую для проведения налогового контроля, в связи с исполнением ими своих профессиональных обязанностей, и подобные сведения относятся к профессиональной тайне этих лиц, в частности адвокат, аудитор.

Физическое лицо вправе отказаться от дачи показаний только по основаниям, предусмотренным законодательством Российской Федерации.

Показания свидетеля могут быть получены по месту его пребывания, если он вследствие болезни, старости, инвалидности не в состоянии явиться в налоговый орган, а по усмотрению должностного лица налогового органа — и в других случаях.

Перед получением показаний должностное лицо налогового органа предупреждает свидетеля об ответственности за отказ или уклонение от дачи показаний либо за дачу заведомо ложных показаний, о чем делается отметка в протоколе, которая удостоверяется подписью свидетеля.

Истребование документов в соответствии со ст. 93.1 НК РФ у контрагентов проверяемого налогоплательщика и иных лиц.

Получение сведений о счетах налогоплательщика у банков в соответствии со ст. 86 НК РФ, в том числе **выписок по операциям** на счетах, по вкладам (депо-

зитами) организаций, индивидуальных предпринимателей и **физических лиц**, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

Для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть **привлечен эксперт и проведена экспертиза** или специалист для оказания содействия в осуществлении налогового контроля, в необходимых случаях может быть **привлечен переводчик**.

Экспертиза назначается в случае, если для разъяснения возникающих вопросов требуются специальные познания в науке, искусстве, технике или ремесле.

Вопросы, поставленные перед экспертом, и его заключение не могут выходить за пределы специальных познаний эксперта. Привлечение лица в качестве эксперта осуществляется на договорной основе. Экспертиза назначается постановлением должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку.

В постановлении указываются основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта и наименование организации, в которой должна быть произведена экспертиза, вопросы, поставленные перед экспертом, и материалы, предоставляемые в распоряжение эксперта.

Эксперт вправе знакомиться с материалами проверки, относящимися к предмету экспертизы, заявлять ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов. Эксперт дает заключение в письменной форме от своего имени. В заключении эксперта излагаются проведенные им исследования, сделанные в результате их выводы и обоснованные ответы на поставленные вопросы. Если эксперт при производстве экспертизы установит имеющие значение для дела обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение.

В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен специалист, обладающий специальными знаниями и навыками, не заинтересованный в исходе дела.

Привлечение лица в качестве специалиста осуществляется на договорной основе. Участие лица в качестве специалиста не исключает возможности его опроса по этим же обстоятельствам как свидетеля.

Для участия в действиях по осуществлению налогового контроля на договорной основе может быть привлечен переводчик. Переводчиком является не заинтересованное в исходе дела лицо, владеющее языком, знание которого необходимо для перевода. Переводчик обязан явиться по вызову назначившего его должностного

лица налогового органа и точно выполнить порученный ему перевод. Переводчик предупреждается об ответственности за отказ или уклонение от выполнения своих обязанностей либо заведомо ложный перевод, о чем делается отметка в протоколе, которая удостоверяется подписью переводчика.

Получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, а также другие методы, предусмотренные НК РФ.

Должностные лица налоговых органов и иные контролирующие органы
(таможенные органы, органы внутренних дел, следственные органы)

Направление требования

Камеральная проверка:

1. Прошедшие в течение 3 месяцев со дня представления н/п налоговой декларации;
2. По месту нахождения налогового органа;
3. На основании налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты.

Выездная проверка:

1. Проводится не более 2 месяцев. Указанный срок может быть продлён до 4 месяцев, а в исключительных случаях — до 6 месяцев;
2. По месту нахождения налогоплательщика;
3. На основании представленных налогоплательщиком всех документов (первичных учётных и иных бухгалтерских документов, регистров бухгалтерского учёта, бухгалтерской отчётности и налоговых деклараций, хозяйственных и иных договоров, актов о выполнении договорных обязательств, внутренних приказов, распоряжений, протоколов, любых др. документов).

Формы и методы
проведения
налогового контроля

1. Осмотр помещений и территорий налогоплательщика;
2. Выемка документов и предметов;
3. Получение объяснений налогоплательщиков;
4. Показания свидетеля;
5. Привлечение эксперта и проведение экспертизы
6. Привлечение переводчика и т. д.

Оформление результатов налоговой проверки.

По результатам проведения налоговых проверок (камеральные и выездные) налоговые органы составляют **акт налоговой проверки**.

В акте налоговой проверки указываются документально подтвержденные факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки, или запись об отсутствии таковых. Акт налоговой проверки подписывается лицами, проводившими соответствующую проверку (налоговый орган), и лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (налогоплательщик).

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа рассматривая акт проверки и материалы налоговой проверки, выносит одно из решений:

- решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного налогоплательщиком налогового правонарушения (в решении необходимо отразить: как установлены проведенной проверкой нарушения; указать ссылки на документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства; изложить другую информацию, выявленную в ходе проверки). В решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения указываются размер выявленной недоимки (начисленный налог) и пени, а также подлежащий уплате штраф.

В решении об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства, послужившие основанием для такого отказа. В решении об отказе в привлечении к ответственности за налоговые правонарушения могут быть указаны размер недоимки (начисленный налог), если эта недоимка была выявлена в ходе проверки, и сумма соответствующих пеней.

По результатам проведения налоговых проверок (камеральные и выездные) налоговые органы составляют акт налоговой проверки.

Акт налоговой проверки подписывается лицами, проводившими соответствующую проверку (налоговый орган), и лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (налогоплательщик)

Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения

В решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения указываются:

1. Размер выявленной недоимки (начисленный налог);
2. Пени за несвоевременную уплату налога;
3. Штраф.

Решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения

В решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения указываются:

1. Размер выявленной недоимки (начисленный налог);
2. Пени за несвоевременную уплату налога.

Глава 6. Учёт физических лиц

Постановка на учет физических лиц осуществляется налоговыми органами в соответствии с НК РФ. Физические лица подлежат постановке на учет в налоговых органах в целях проведения налогового контроля соответственно по месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащих ему недвижимого имущества и транспортных средств и по иным основаниям, предусмотренным НК РФ.

Каждому налогоплательщику присваивается единый на всей территории Российской Федерации по всем видам налогов и сборов идентификационный номер налогоплательщика.

Идентификационный номер налогоплательщика — последовательность из 12 цифр, из которых первые две представляют собой код субъекта Российской Федерации согласно ст. 65 Конституции, следующие две — номер местной налоговой инспекции, следующие шесть — номер налоговой записи налогоплательщика и последние две — так называемые «контрольные цифры» для проверки правильности записи.

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

С заявлением о постановке на учет (далее — Заявление) по установленной Приказом ФНС России форме нужно обратиться в налоговый орган по месту жительства. Форма Заявления размещена на сайте ФНС России www.nalog.ru, в справочной правовой системе «КонсультантПлюс».

С Заявлением можно обратиться лично, направить его по почте, а также заполнить Заявление на сайте ФНС России при помощи сервиса «Подача заявления физического лица о постановке на учет».

При личном обращении в налоговый орган по месту жительства одновременно с Заявлением представляется документ (документы), удостоверяющий личность физического лица и подтверждающий его регистрацию по месту жительства.

При направлении Заявления по почте с уведомлением о вручении к Заявлению должна быть приложена заверенная в установленном порядке копия документа (копии документов), удостоверяющего личность физического лица и подтверждающего регистрацию по месту жительства.

В настоящее время использование сервиса «Подача Заявления о постановке на учет» позволяет заполнить Заявление, зарегистрировать и отправить его в налого-

вый орган, получать информацию о состоянии обработки Заявления в налоговом органе на сайте и по адресу электронной почты (если адрес указан в заявлении в разделе «Контактные данные заявителя»), распечатать заполненное заявление.

Свидетельство о постановке на учет в налоговом органе (далее — Свидетельство) выдается налоговым органом (направляется заказным письмом) физическому лицу в течение пяти рабочих дней со дня обращения (если ранее указанное Свидетельство не выдавалось).

Получить Свидетельство можно на бумажном носителе лично в налоговом органе по месту жительства (регистрации). Вместо физического лица получить Свидетельство может его законный или уполномоченный представитель.

При желании получить Свидетельство можно по почте заказным письмом (в случае направления заполненного Заявления, заверенного электронной подписью). Тогда Свидетельство направляется заявителю по адресу места жительства или адресу для взаимодействия, указанному в Заявлении (если физическое лицо проживает не по адресу места жительства).

Если у физического лица есть электронная подпись (полученная в сети доверенных удостоверяющих центров ФНС) и желание получить Свидетельство в электронном виде, то наряду с Заявлением заполняется Запрос физического лица о направлении свидетельства о постановке на учет в налоговом органе в электронном виде (далее — Запрос). В этом случае Свидетельство можно получить в электронном виде в виде файла формата pdf, подписанного электронной подписью должностного лица налогового органа, который направляется по адресу электронной почты заявителя, указанному в Запросе, или может быть «скачан» с Интернет-сайта.

Кроме этого, каждый гражданин Российской Федерации может обратиться в инспекцию ФНС России по месту жительства, где ему на основании «Свидетельства о постановке на учет физического лица в налоговом органе по месту жительства» на 18 странице паспорта будет сделана отметка с указанием ИНН.

Постановлением Правительства РФ от 22.01.2002 № 32 «О внесении изменений и дополнений в постановление Правительства РФ от 8 июля 1997 г. № 828 «Об утверждении Положения о паспорте гражданина Российской Федерации, образца бланка и описания паспорта гражданина Российской Федерации» предусмотрено право каждого гражданина по желанию произвести в паспорте Российской Федерации отметку об идентификационном номере налогоплательщика (ИНН).

Наличие ИНН в паспорте гражданина существенно облегчит и упростит подтверждение соответствия сведений конкретному лицу, которое может быть востребовано при оформлении документов: договоров гражданско—правового характера, сделок с недвижимостью, а также при проверке достоверности информации о конкретном лице в целях обеспечения выполнения норм п. 3 ст. 17 и ст. 24 Конституции РФ,

подтверждении через налоговые органы достоверности сведений о доходах при начислении пенсий.

Постановка на учет в налоговых органах физических лиц, не относящихся к индивидуальным предпринимателям, также осуществляется налоговым органом по месту жительства физического лица на основе информации, предоставляемой органами, указанными в статье 85 НК РФ.

Представляют информацию следующие органы:

— Органы юстиции — о физических лицах, получивших лицензии на право нотариальной деятельности и (или) назначенных на должность нотариуса, занимающегося частной практикой, или освобожденных от нее.

— Адвокатские палаты субъектов РФ — сведения об адвокатах.

— Органы, осуществляющие регистрацию (миграционный учет) физических лиц, регистрацию актов гражданского состояния физических лиц — о фактах регистрации физического лица по месту жительства, постановки на миграционный учет (снятия с миграционного учета) по месту пребывания иностранного работника, о факте выдачи иностранному гражданину или лицу без гражданства, состоящему на миграционном учете по месту пребывания, разрешения на работу или патента, о фактах рождения и смерти физических лиц.

— Органы, осуществляющие выдачу иностранным гражданам или лицам без гражданства разрешений на работу или патентов, — сведения о постановке на миграционный учет по месту пребывания иностранных граждан или лиц без гражданства, которые не состоят на учете в налоговых органах и в отношении которых приняты к рассмотрению документы для оформления разрешения на работу или патента.

— Дипломатические представительства и консульские учреждения РФ — о зарегистрированных фактах рождения и смерти временно пребывающих за границей физических лиц, имеющих регистрацию по месту жительства (месту пребывания) в РФ.

— Органы, осуществляющие кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, органы, осуществляющие регистрацию транспортных средств, — сведения о расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе, о транспортных средствах, и об их владельцах.

— Органы опеки и попечительства — об установлении опеки, попечительства и управлении имуществом в отношении физических лиц — собственников (владельцев) имущества, в том числе о передаче ребенка, являющегося собственником (владельцем) имущества, в приемную семью, а также о последующих изменениях.

— Органы (учреждения), уполномоченные совершать нотариальные действия,

и нотариусы, занимающиеся частной практикой, — о выдаче свидетельств о праве на наследство и о нотариальном удостоверении договоров дарения. При этом информация об удостоверении договоров дарения должна содержать сведения о степени родства между дарителем и одаряемым.

— Органы, осуществляющие учет и (или) регистрацию пользователей природными ресурсами, а также лицензирование деятельности, связанной с использованием этими ресурсами, — о предоставлении прав на такое пользование, являющихся объектом налогообложения.

Органы, осуществляющие выдачу и замену документов, удостоверяющих личность гражданина Российской Федерации на территории Российской Федерации, — сведения:

- 1) о фактах первичной выдачи или замены документа, удостоверяющего личность гражданина Российской Федерации на территории Российской Федерации, и об изменениях персональных данных, содержащихся во вновь выданном документе;
- 2) о фактах подачи гражданином в эти органы заявления об утрате документа, удостоверяющего личность гражданина РФ на территории РФ.

Постановка на учет физического лица осуществляется налоговым органом на основании поступивших сведений в течение пяти дней со дня их поступления.

Раздел II. Налогообложение юридических лиц

Глава 1. Налог на прибыль

1.1. История налога

Предшественником современного налога на прибыль был так называемый промысловый налог, который появился во времена правления Петра Великого. Налогообложение прибыли появилось в конце XIX века, когда произошло развитие российской промышленности, параллельно увеличивались государственные расходы, в связи с этим появилась потребность в новой системе государственных сборов с предприятий.

Во время существования плановой экономики в 1930-1932 годах была проведена налоговая реформа, согласно которой для государственных предприятий было установлено два крупных платежа: налог с оборота и отчисления от прибыли, а для кооперативных предприятий были введены налог с оборота и подоходный налог. Основные задачи налоговой реформы заключались в устранении множественности платежей в бюджет.

В 1970-х годах был проведен ряд налоговых реформ, предприятия стали платить налог на прибыль по установленным государственным нормативам.

Современное развитие налога на прибыль началось в 1991 году, когда был принят закон о налоге на прибыль предприятий России, и в последующие годы этот налог прошел несколько этапов формирования.

С апреля 1995 года Закон о налоге на прибыль стал универсальным, т. е. распространился не только на предприятия и организации, но и на банки и страховые компании.

С 1 января 2002 года вступила в силу глава 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций».

С 1 января 2009 года была снижена ставка налога на прибыль с 24% до 20%, это был принципиальный шаг Правительства Российской Федерации в сторону снижения налоговой нагрузки для законопослушных налогоплательщиков и развития экономики.

1.2. Содержание и характеристика налога

Налог на прибыль — это прямой налог, взимаемый с прибыли организации. Прибыль организации для целей налогообложения, определяется как доход организации за минусом установленных вычетов. Так как этот налог является прямым, то его окончательная сумма зависит от финансового результата организации.

Данный налог является федеральным. Это означает, что все элементы налога устанавливаются законодательными актами РФ. Налог подлежит взиманию на всей территории РФ и регламентируется главой 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций».

1.3. Плательщики налога на прибыль

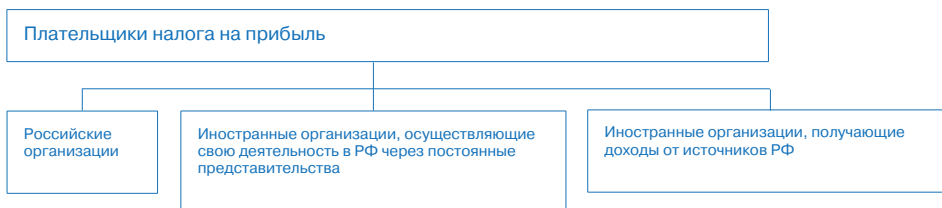
Плательщиками налога на прибыль являются:

1. Российские организации;
2. Иностранные организации, которые осуществляют деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) получают доходы от источников в РФ.

Не признаются налогоплательщиками:

- организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения;
- организации-плательщики ЕНВД в части доходов от деятельности, по которой организация переведена на уплату ЕНВД;
- организации, являющиеся плательщиками единого сельхозналога;
- организации, получающие доходы от деятельности, относящейся к игорному бизнесу, в части указанных доходов.

Налог на прибыль организаций. Плательщики, объект налогообложения и налоговая база



1.4. Объект налога

Объект налога — предмет, подлежащий обложению (доход, имущество, товары). Часто название налога вытекает из объекта.

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

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

Прибылью признаётся:

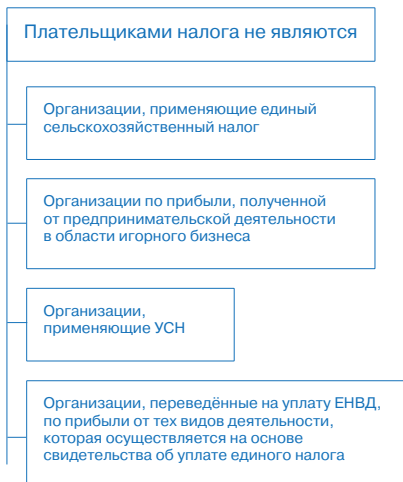
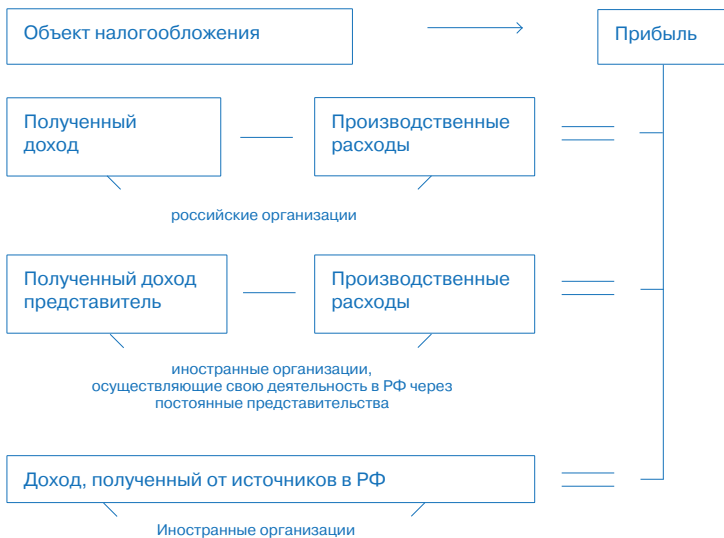
— **для российских организаций** — полученные доходы, уменьшенные на величину произведённых расходов;

— **для иностранных организаций, осуществляющих свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства**, — полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов;

— **для иных иностранных организаций** — доходы, полученные от источников в Российской Федерации.

Таким образом, ответ на вопрос, что же такое прибыль для целей налогообложения, будет разным в зависимости от категории налогоплательщика, который этот вопрос задает.

Объект налогообложения и налоговая база



1.5. Доходы при налогообложении прибыли

По общему правилу, доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности её оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить. Величина доходов определяется исходя из цен сделки, а в определенных случаях — исходя из рыночных цен.

Для целей налога на прибыль доходы делятся две группы: доходы **от реализации и внереализационные** доходы. Следует учесть, что НК РФ хоть и предусматривает некоторые виды доходов, но не ограничивает их каким-то определенным перечнем. При этом есть четко определенный перечень таких доходов, которые ни при каких условиях не будут учитываться для расчета налога. Этот перечень закрыт.

Доходы от реализации — под этим понятием признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Внереализационные доходы — это такие доходы, которые напрямую не связаны с реализацией. Примеры таких доходов:

- от долевого участия в других организациях (дивиденды);
- в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, которая возникает от пересчета валютных ценностей и обязательств в рублевый эквивалент;
- от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду (субаренду);
- в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада;
- доходы в виде штрафов, пеней, иных санкций за нарушение договорных обязательств;
- доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав и т. д.

Примеры доходов, которые не учитываются для налогообложения:

- 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 и т. д.

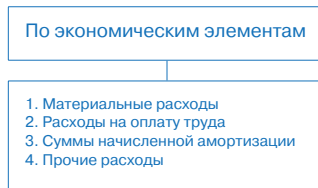
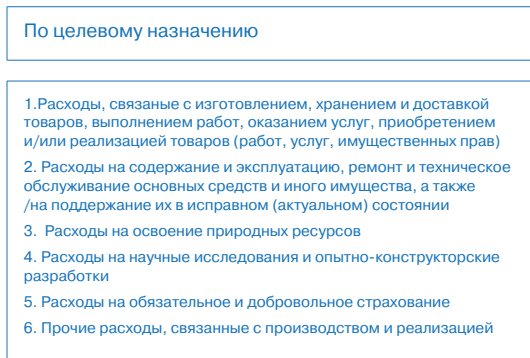
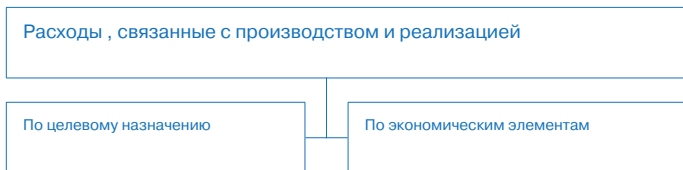
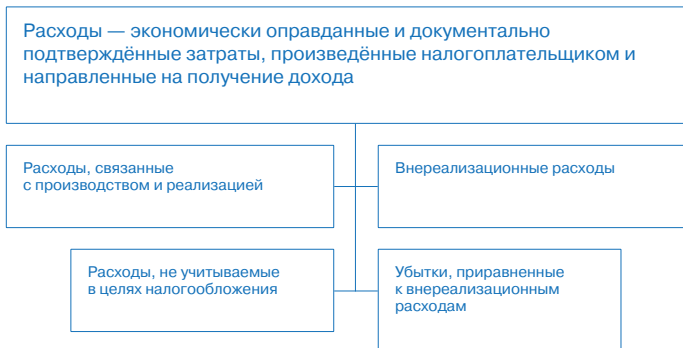
1.6. Расходы при налогообложении прибыли

Расходы — это обоснованные и документально подтвержденные затраты предприятия, направленные на получение дохода. Они делятся на расходы, связанные с производством и реализацией (зарплата сотрудников, покупная стоимость сырья и материалов, амортизация основных 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.

Следует учесть, что в соответствии с главой 25 НК РФ перечень расходов, учитываемых для целей налогообложения, не является закрытым. Для того, чтобы учесть расходы, возникшие у налогоплательщика при осуществлении деятельности, направленной на получение дохода, указанные расходы должны отвечать определенным критериям. Все затраты должны быть обоснованы и документально подтверждены.

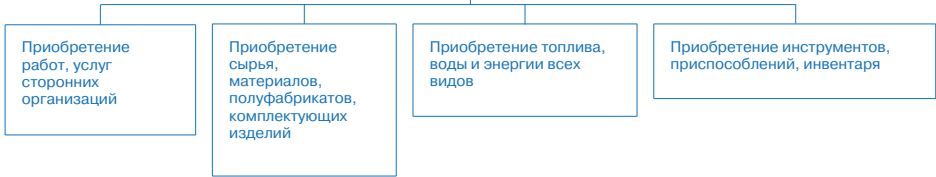
Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, при этом они обязательно должны быть произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Документы, подтверждающие произведенные расходы, должны быть оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации либо в соответствии с обычаями делового оборота.

Классификации расходов для целей налогообложения

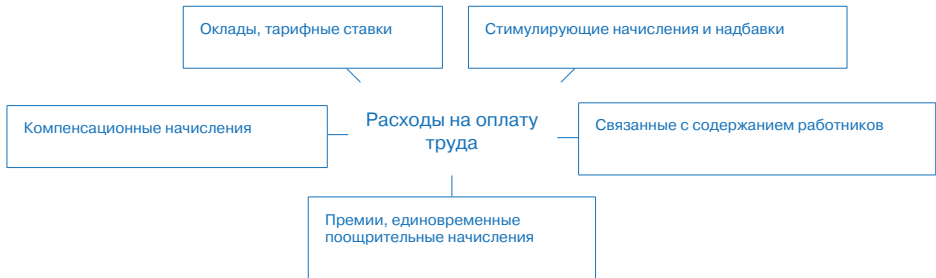
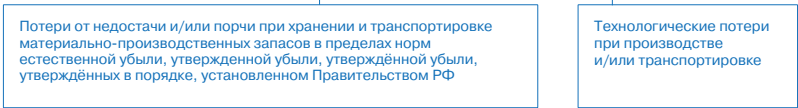


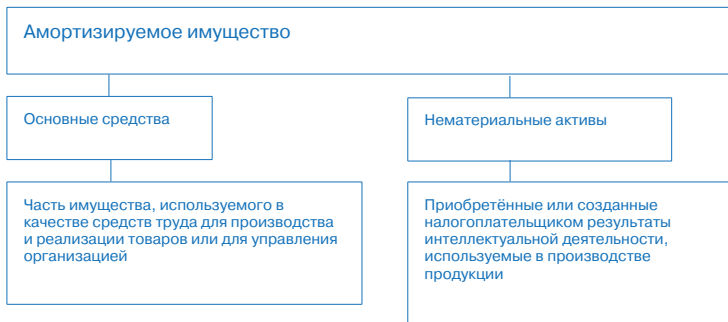
Материальные расходы

Затраты налогоплательщика на:

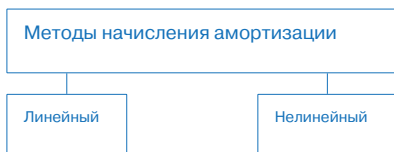


Расходы, приравненные к материальным

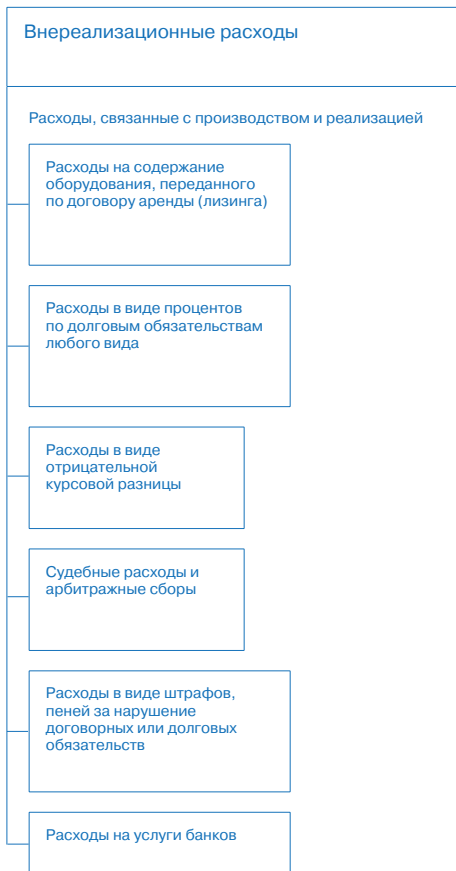




1. Находящиеся у налогоплательщика на праве собственности
2. Используемые для извлечения дохода
3. Стоимость которых погашается путём начисления амортизации
4. Со сроком полезного использования, превышающим 12 месяцев
5. Первоначальной стоимостью свыше 100 тысяч рублей



- Прочие расходы**
1. Расходы на ремонт основных средств (в том числе арендуемых)
 2. Расходы на научные исследования и/или опытно-конструкторские разработки
 3. Расходы на освоение природных ресурсов
 4. Расходы на некоторые виды добровольного страхования имущества
 5. Суммы налогов и сборов, начисленные в установленном законодательством РФ о налогах и сборах порядке
 6. Арендные платежи за арендуемое имущество
 7. Расходы на командировки
 8. Представительские расходы
 9. Расходы на рекламу
 10. Другие расходы, связанные с производством и реализацией



Расходы, связанные с производством и реализацией, классифицируются и делятся на определенные группы расходов, которые по-разному учитываются в расходах текущего периода.

1.7. Налоговая база

Налоговая база — денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению.

В соответствии с НК РФ налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета.

Прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала года.

Если в отчетном (налоговом) периоде получен убыток, в данном периоде налоговая база признается равной нулю. Убытки принимаются в целях налогообложения в особом порядке.

При этом следует различать моменты возникновения доходов и расходов, которые зависят от метода, применяемого налогоплательщиком для целей исчисления налога на прибыль, — **метода начисления** или **кассового метода** и порядка отнесения тех или иных видов доходов и расходов к доходам и расходам текущего отчетного (налогового) периода.

1.8. Методы учета доходов и расходов

Метод начисления.

Для учета доходов и расходов при исчислении налогооблагаемой прибыли налогоплательщики «по умолчанию» применяют метод начисления. Суть этого метода заключается в том, что доходы и расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место независимо от фактического поступления (выплаты денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

Например, при реализации (продаже) продукции в январе, выручка (доход) будет также отражена в январе. При этом не важна дата фактического поступления дохода.

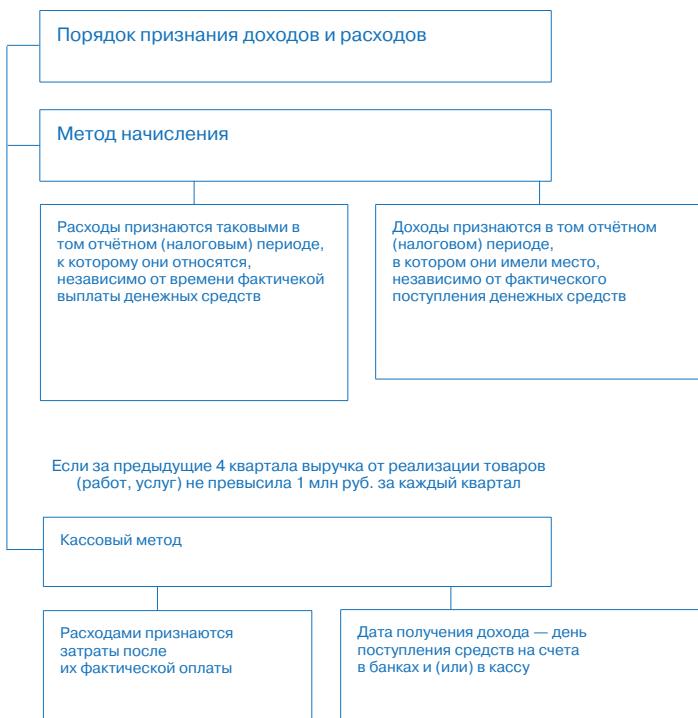
Ключевым моментом для определения даты дохода от реализации является сама дата реализации, которая, в абсолютном большинстве случаев, совпадает с датой перехода права собственности на объект сделки, если это товар или имущественные права. Для работ это будет дата их выполнения и принятия заказчиком, которая соответствует дате подписания документа, подтверждающего результаты этих работ. Датой реализации услуг признается день оказания этих услуг.

Кассовый метод.

Для кассового метода на первое место ставится именно дата фактического получения дохода и оплата за осуществленные расходы.

Не все организации могут применять этот метод. Для этого необходимо соблюдать условие — в среднем, за предыдущие четыре квартала, сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога на добавленную стоимость не должна превышать одного миллиона рублей за каждый квартал.

Рассмотрим схему различий порядка признания доходов и расходов по методу начисления и кассовым методом.



1.9. Налоговый период

Налогоплательщики обязаны исчислять налог на прибыль по итогам налогового периода.

Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год.

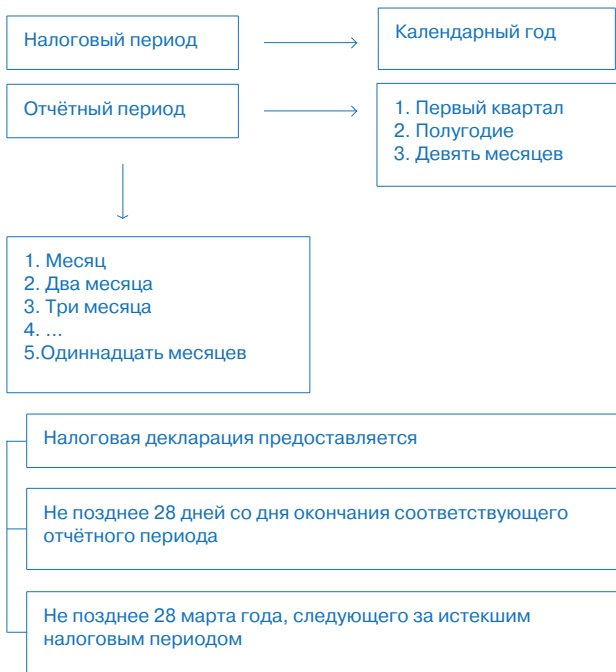
По итогам отчетных и налогового периодов определяется сумма авансовых платежей по налогу на прибыль.

Отчетными периодами «по умолчанию» признаются первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года.

Отчетные периоды можно выбирать — вместо обычного «квартального» порядка исчисления налога налогоплательщик может выбрать «ежемесячный» порядок. Для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и т. д. до окончания календарного года.

По итогам отчетных и налогового периода налогоплательщики представляют налоговые декларации. Уплата налога на прибыль происходит в сроки сдачи декларации:

- срок сдачи годовой декларации по налогу на прибыль — до 28 марта следующего года;
- по итогам отчетных периодов — до 28 числа месяца, следующего за отчетным периодом.



1.10. Налоговая ставка

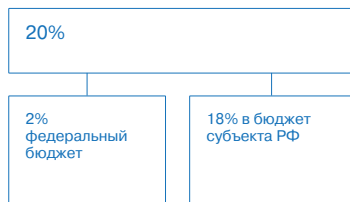
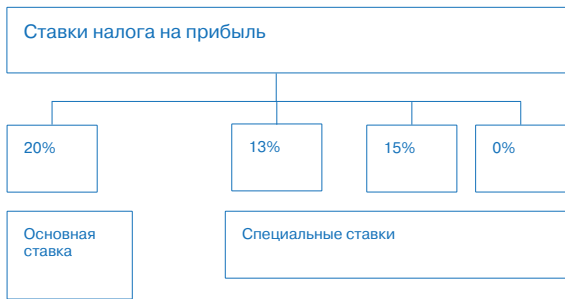
Налоговая ставка устанавливается в размере 20%, за исключением некоторых случаев, когда применяются иные ставки налога на прибыль.

При этом:

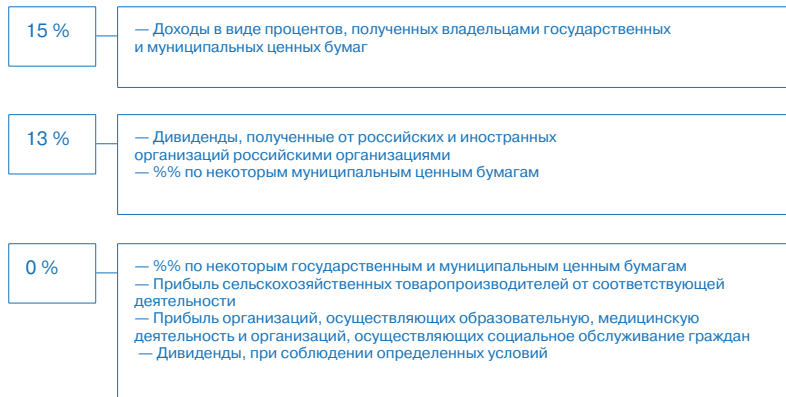
- часть налога, исчисленная по ставке в размере 2% , зачисляется в федеральный бюджет;
- часть налога, исчисленная по ставке в размере 18%, зачисляется в бюджеты субъектов РФ.

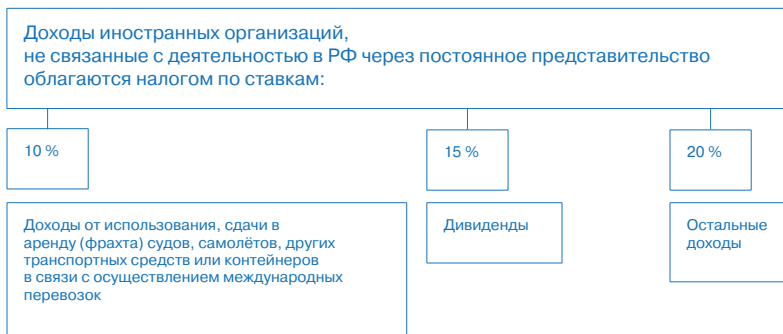
Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ (18%), может быть понижена законами субъектов для отдельных категорий налогоплательщиков, но не ниже 13,5 %.

Для организаций-резидентов особой экономической зоны может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль в части бюджета субъекта РФ, которая не может быть выше 13,5% полученных (понесенных) на территории этой зоны и за ее пределами.



Законодательные органы субъектов РФ могут понижать ставку налога для отдельных категорий налогоплательщиков, но не более чем до 13,5 %





Налоговые ставки по налогу на прибыль, отличные от 20%:

Налоговые ставки на **доходы иностранных организаций**, не связанные с деятельностью в РФ через постоянное представительство:

- 10% — от использования, содержания или сдачи в аренду (фрахта) судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров в связи с осуществлением международных перевозок;
- 20% — со всех прочих доходов, кроме дивидендов и операций с долговыми обязательствами.

К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяются ставки:

- 0% — по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов при соблюдении определенных условий;
- 13% — по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций, российскими организациями;
- 15% — по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями.

Сумма налога, исчисленная по налоговым ставкам, отличным от 20% подлежит зачислению в федеральный бюджет.

Налоговая ставка по налогу на прибыль организаций в части сумм, зачисляемых в бюджет Ростовской области, устанавливается в размере 13,5%:

- инвесторам, осуществляющим инвестиционную деятельность на территории Ростовской области в соответствии с Областным законом «Об инвестициях в Ростовской области», — в отношении прибыли, полученной от реализации продукции (работ, услуг), произведенной на производственных мощностях, созданных (приобретенных) в рамках реализации инвестиционного проекта, в порядке, установленном

Правительством Ростовской области;

- общественным организациям инвалидов;
- организациям, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25 процентов;
- учреждениям, исполняющим наказания, и предприятиям уголовно-исполнительной системы.

1.11. Исчисление и уплата налога

Налог на прибыль, как и другие налоги, определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Авансовые платежи по итогам отчетных периодов налогоплательщики исчисляют аналогично.

При этом сумма авансовых платежей и налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

В связи с тем, что налоговая база всегда определяется нарастающим итогом, возможны случаи, когда ее размер за очередной отчетный (или в целом за налоговый) период окажется меньше, чем за предыдущий. Соответственно, уменьшится и сумма самого налога. В таких случаях в декларации определяется сумма налога «к уменьшению» — то есть величина, на которую уменьшаются исчисленные ранее налоговые обязательства организации.

Например, по итогам 1-го квартала прибыль общества 50 млн руб. Соответственно, налог на прибыль составит 10 млн руб. Эта сумма и подлежит уплате в бюджет 28 апреля.

По итогам 1-го полугодия прибыль составила только 40 млн руб. и налог — 8 млн руб. Поэтому по итогам полугодия (28 июля) плательщик ничего платить не должен, а наоборот — ему из бюджета причитается возврат 2 (10 - 8) млн руб. Соответственно, с учетом 1-го квартала в целом за отчетный период (полугодие) сумма авансового платежа составит 8 млн руб.

Налоговая база и сам налог на прибыль исчисляются в целом по организации независимо от наличия у нее филиалов и других обособленных подразделений — результаты деятельности каждого из них учитываются в совокупности. Однако в связи с тем, что налог в большей степени зачисляется в бюджет субъектов РФ,

предусмотрено определенное сумм налога между организацией и ее обособленными подразделениями, расположенными в разных субъектах РФ.

Распределение происходит путем определения доли налоговой базы, приходящейся на каждое подразделение, и уже к полученной части налоговой базы применяется та налоговая ставка, которая действует на соответствующей территории.

Доля налоговой базы определяется как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) и удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества этого обособленного подразделения соответственно в среднесписочной численности работников (расходах на оплату труда) и остаточной стоимости амортизируемого имущества в целом по налогоплательщику.

1.12. Декларирование налога на прибыль

Важно отметить, что все налогоплательщики обязаны представлять декларацию по итогам налогового периода. Эта обязанность не отменяется ни при каких условиях и не связана с наличием налоговой базы как таковой.

Некоторые категории налогоплательщиков освобождены от обязанности представлять декларации по итогам отчетных периодов. К таким относятся некоммерческие организации, у которых не возникает обязательств по уплате налога.

Налоговые декларации представляются по месту нахождения организации и месту нахождения каждого ее обособленного подразделения.

Форма налоговой декларации утверждается Министерством финансов РФ.

Место	Страна	Ставка налога на прибыль, %
1	Мальта	35%
2	Франция	34,4%
3	Бельгия	34%
4	Италия	31,4%
5	Испания	30
6	Германия	29,8
7	Португалия	29
8	Люксембург	28,8
9	Норвегия	27
10	Великобритания	26,3
11	Швеция	26,3
12	Финляндия	26
13-15	Австрия	25
13-15	Дания	25
13-15	Нидерланды	25
16	Республика Беларусь	24
17-18	Греция	23
17-18	Украина	23
19	Эстония	21
20	Венгрия	20,6
21-26	Азербайджан	20
21-26	Армения	20
21-26	Исландия	20
21-26	Казахстан	20
21-26	Россия	20
21-26	Словения	20
27-29	Польша	19
27-29	Словакия	19
27-29	Чехия	19
30	Румыния	16
31-33	Грузия	15
31-33	Латвия	15
31-33	Литва	15
34	Ирландия	12,5
35-36	Болгария	10
35-36	Кипр	10
37	Молдова	0
	Среднее	22,1

1.13. Налог в разных странах.

У каждой страны была своя история развития налогообложения, в том числе налога на прибыль. Приведем несколько примеров из действующих систем налогообложения на прибыль в различных странах.

Так, в США основная ставка налога на прибыль составляет 34%, и уплачивается данный налог ступенчато:

- за первые 50 тыс. долл., заработанных компанией, ставка налога 15%;
- за последующие 25 тыс. долл. ставка 25%;
- на оставшуюся сумму ставка 34%, кроме того, с доходов свыше 100 тыс. долл. взимается дополнительный 5% налог.

Во Франции ставка налога на прибыль, для крупных предприятий составляет 36%, для мелких и средних — 33,3%.

В Японии также разграничиваются ставка налога на прибыль, в зависимости от доходов компаний:

- доход до 4 млн иен облагается со ставкой 29,33%;
- от 4 до 8 млн иен — 30,85%;
- свыше 8 млн иен — 40,87%.

Пример расчета налога

Задача:

Рассчитайте сумму налога на прибыль методом начисления, если имеются следующие данные по налогоплательщику.

Доходы:

- От реализации — 8 400 000 руб.
- Получен штраф от покупателя за просрочку платежа (по решению суда) — 400 000 руб.
- Начислена и получена арендная плата за сданное в аренду имущество — 100 000 руб.
- Иные внереализационные доходы — 1 100 000 руб.

Расходы:

- Расходы по реализации продукции — 6 900 000 руб.
- Начислен и уплачен штраф в бюджет за нарушение налогового законодательства — 50 тыс. руб.
- Начислена и уплачена арендная плата за пользование имуществом — 90 тыс. руб.

Решение:

1. Доходы, включающиеся в налоговую базу на прибыль:
 $8\,400\,000 \text{ руб.} + 400\,000 \text{ руб.} + 100\,000 \text{ руб.} + 1\,100\,000 \text{ руб.} = 10\,000\,000 \text{ руб.}$
2. Расходы, уменьшающие налоговую базу:
 $6\,900\,000 \text{ руб.} + 90\,000 \text{ руб.} = 6\,990\,000 \text{ руб.}$
3. Налоговая база по налогу на прибыль:
 $10\,000\,000 \text{ руб.} - 6\,990\,000 \text{ руб.} = 3\,010\,000 \text{ руб.}$
4. Сумма налога на прибыль
 $3\,010\,000 \text{ руб.} \cdot 20\%/100 = 602\,000 \text{ руб.}$

Глава 2. Налог на добавленную СТОИМОСТЬ

2.1. История НДС, его возникновение, становление и значение

Налог на добавленную стоимость (НДС) успешно применяется в большинстве стран с рыночной экономикой. Из всех налогов, формирующих современные налоговые системы развитых стран мира, НДС является самым молодым. Его модель была разработана французским экономистом М. Лоре в 1954 г. НДС в его нынешнем виде впервые был введен во Франции 1 января 1958 г. В настоящее время абсолютное большинство стран — членов Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) приняли НДС как основной налог на потребление, наличие НДС в налоговой системе страны служит обязательным условием вступления ее в Европейский союз. НДС взимается почти в сорока странах Азии, Африки и Латинской Америки. В странах Латинской Америки этот налог получил распространение как эффективный рычаг ориентации отечественного производства на внешний рынок. Кроме того, он обеспечил рост поступления доходов в бюджетную систему в условиях инфляции. В странах Западной Европы введение НДС позволило усилить экономическую интеграцию. В большинстве развивающихся стран НДС был введен в связи с необходимостью пополнить доходы бюджетов, снизившиеся в результате либерализации торговли. В постсоциалистических странах внедрение НДС было вызвано необходимостью создания новой налоговой системы. Нужны были налоговые платежи, отвечающие требованиям рыночной экономики.

В Российской Федерации НДС был введен с 1992 г. со ставкой 28%, сегодня ставка на большинство товаров составляет 18%. В разных странах ставка данного налога заметно варьирует: от 3% до 27%. Низкие ставки налога характерны для таких стран, как Япония (5%), Таиланд (7%), Швейцария (8%), наиболее высокий по размеру налог взимается в таких странах, как Дания (25%), Швеция (25%), Норвегия (25%), Венгрия (27%). Естественно, в большинстве стран мира существуют так называемые льготные ставки для некоторых групп товаров.

Причины популярности НДС:

— потенциально широкая база обложения, благодаря чему есть возможность увеличить государственные доходы;

— постепенное накопление суммы налога в стоимости продукции на различных стадиях её производства и продажи;

— НДС стимулирует расширение производства товаров, идущих на экспорт, так как при продаже продукции за рубеж применяется ставка в размере 0%.

В настоящее время в странах, его применяющих, поступление НДС в среднем формируют примерно одну седьмую часть доходов консолидированных бюджетов. Это стало важным фактором стабилизации и совершенствования налогообложения в области бюджетной политики.

Налог на добавленную стоимость является одним из наиболее значимых косвенных налогов в формировании доходной части бюджета Российской Федерации. Он относится к тем налогам, которые имеют в России наиболее разветвленную сеть исключений из общих налоговых правил, множество льгот и понятий.

НДС является федеральным налогом. Данный налог предусмотрен главой 21 НК РФ.

2.2. Содержание и сущность налога

Если одно предприятия покупает у другого сырье, материалы или просто товары (работы, услуги), то оно также оплачивает включенный в их стоимость НДС поставщику.

Далее, когда происходит определение будущей стоимости товара, в себестоимость закладывается изначально стоимость купленного товара (работы, услуги), сырья или материалов за вычетом из них НДС.

В итоге выручка продавца товара включает в себя сумму налога на добавленную стоимость, рассчитанную по налоговой ставке 18% (10%). Эта сумма будет тем налоговым обязательством, которую надлежит исчислить и указать в налоговой декларации как сумму налога, подлежащую уплате в бюджет.

Затем исчисленная сумма налога должна быть уменьшена на сумму налога, которая была оплачена при приобретении товаров (работ, услуг), сырья, материалов.

Разницу между суммой налога, исчисленной при реализации товаров (работ, услуг) и суммой налога, уплаченной поставщикам, налогоплательщик обязан уплатить в бюджет и представить в налоговый орган налоговую декларацию.

Например, фирма «Альфа» изготавливает материал и продаёт его как товар, подлежащий дальнейшей переработке. Стоимость сырья и материалов, используемых для производства данного товара, составляет 300 руб. (плюс НДС 18%). Товар

продаётся фирме «Сигма» для изготовления готового к использованию товара за 500 руб. (плюс НДС 18%). Фирма «Сигма» продаёт изготовленный товар за 1 500 руб. (плюс НДС 18%). Добавленная стоимость фирмы «Альфа» равна при этом 200 руб. (500 руб. — 300 руб.). Добавленная стоимость для фирмы «Сигма» составила 1000 руб. (1500 руб. — 500руб.).

Отражённый отдельной строкой в документах фирмы «Альфа» налог на приобретённые товарно-материальные ценности составит 54 руб. (300 руб.*18%). Начисленный фирмой «Альфа» налог с реализованного товара составит 90 руб. (500 руб.*18%). Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет фирмой «Альфа», составит 36 руб. (90 руб. — 54 руб.). Начисленный фирмой «Сигма» с суммы реализации налог составит 270 руб. (1500 руб.*18%). Налог, предъявленный фирмой «Альфа», — 90 руб. Тогда сумма НДС, подлежащая уплате фирмой «Сигма» в бюджет, равна 180 руб. (270 руб. — 90 руб.).

Таким образом, продавец дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг, имущественных прав) предъявляет к оплате покупателю сумму НДС, исчисленную по установленной налоговой ставке. Сумма НДС, которую налогоплательщик-продавец уплачивает в бюджет, рассчитывается как разница между суммой налога, исчисленной им при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) покупателям, и суммой налога, предъявленной этому налогоплательщику при приобретении им товаров (работ, услуг, имущественных прав), используемых для облагаемых НДС операций.

В итоге, когда готовый продукт поступает в розничную продажу, включенный в его стоимость НДС платит покупатель (физическое или юридическое лицо), т. е. конечный потребитель.

2.3. Налогоплательщики

Плательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые плательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза и законодательством РФ «О таможенном деле».



Организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, если сумма их выручки от реализации товаров (работ или услуг) без учёта НДС за три предшествующих последовательных календарных месяца не превышает 2 млн руб. В этом случае организация или индивидуальный предприниматель перестают быть налогоплательщиком НДС в течение следующих 12 месяцев.

Указанный порядок освобождения не относится к плательщикам НДС, реализующим подакцизные товары, а также к плательщикам, ввозящим товары на таможенную территорию РФ.

Освобождены от обязанностей налогоплательщика организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения (УСН) и применяющие систему налогообложения в виде ЕНВД, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей с уплатой единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

2.4. Объект налогообложения

Объектом налогообложения признаются следующие операции:

- реализация товаров (работ, услуг) и передача имущественных прав на территории Российской Федерации, в том числе на безвозмездной основе;
- передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ,

оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций;

- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- ввоз товаров на территорию Российской Федерации (импорт).

Не признаются объектом налогообложения, например:

- операции, которые не являются реализацией товаров, работ или услуг;
- 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 в случае, если обязательность выполнения указанных работ (оказания услуг) установлена законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации, актами органов местного самоуправления;

- выполнение работ (оказание услуг) казенными учреждениями, а также бюджетными и автономными учреждениями в рамках государственного (муниципального) задания, источником финансового обеспечения которого является субсидия из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации;

- 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;

- выполнение работ (оказание услуг) в рамках дополнительных мероприятий, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов Российской Федерации, реализуемых в соответствии с решениями Правительства Российской Федерации;

- операции, связанные с осуществлением мероприятий, предусмотренных

Федеральным законом «О подготовке и проведению в Российской Федерации чемпионата мира по футболу 2018 г.».

Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения).

Эти операции по существу являются налоговыми льготами и условно классифицируются по трём направлениям.

1. Обороты по реализации отдельных видов товаров (работ и услуг),

например:

- протезно-ортопедических изделий, сырья и материалов для их изготовления и полуфабрикатов к ним;
- медицинских услуг, оказываемых медицинскими организациями, индивидуальными предпринимателями, осуществляющих медицинскую деятельность;
- продуктов питания, непосредственно произведённых столовыми образовательных и медицинских организаций;
- услуг в сфере образования, оказываемых некоммерческими образовательными организациями;
- работ (услуг) по сохранению объекта культурного наследия (памятников истории и культуры);
- работ по строительству социально-культурных объектов и сопутствующей инфраструктуры;
- ритуальных услуг (работ);
- товаров (работ или услуг) в рамках гуманитарной помощи;
- услуг санаторно-курортных, оздоровительных организаций и организаций отдыха.

2. Реализация товаров (работ или услуг) в отдельных видах предпринимательской деятельности, например:

- оказания услуг по страхованию;
- выполнения научно—исследовательских и опытно-конструкторских работ за счёт средств бюджетов бюджетной системы;
- проведение лотерей, проводимых по решению уполномоченного органа исполнительной власти, включая оказания услуг по реализации лотерейных билетов;
- реализация предметов и религиозной литературы;
- реализация изделий народно—художественных промыслов;
- реализация работ, услуг общественными организациями инвалидов;
- осуществление банками отдельных банковских операций;

- реализация жилых домов, жилых помещений, а также долей в них;
- реализация услуг в сфере образования.

3. Ввоз на территорию Российской Федерации отдельных видов товаров, например:

- товаров (за исключением подакцизных), ввозимых в качестве безвозмездной помощи;
- всех видов печатных изданий, получаемых государственными и муниципальными библиотеками и музеями по международному книгообмену;
- валюты Российской Федерации и иностранной валюты;
- продукции морского промысла, выловленной и переработанной рыбопромышленными предприятиями Российской Федерации;
- технологического оборудования, аналоги которого не производятся в РФ;
- культурных ценностей, приобретённых государственными или муниципальными учреждениями в качестве дара.

2.5. Налоговая база

Налоговая база для исчисления и уплаты НДС определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

Например, при ввозе товаров на территорию Российской Федерации налоговая база определяется налогоплательщиком в соответствии с налоговым законодательством и таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

При применении налогоплательщиками при реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг) различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных им в денежной и (или) натуральной формах,

включая оплату ценными бумагами.

Особый порядок определения налоговой базы установлен при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, в этом случае налоговая база определяется как сумма таможенной стоимости этих товаров, подлежащей уплате таможенной пошлины и подлежащих уплате акцизов.

2.6. Порядок определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)

Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

При получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) налоговая база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учетом налога.

В налоговую базу не включается оплата, частичная оплата, полученная налогоплательщиком в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг):

- длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше шести месяцев;
- которые облагаются по налоговой ставке 0%;
- которые не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения).

Момент определения налоговой базы.

Моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

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

2.7. Налоговый период

Налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов) устанавливается как квартал.

2.8. Налоговые ставки

- 1) **18%**;
- 2) **10%**, например, при реализации:
 - определенных продовольственных товаров;
 - товаров для детей;
 - книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой;
 - медицинских товаров отечественного и зарубежного производства и др.
- 3) **0%**, например, по:
 - товарам, вывезенным в таможенной процедуре экспорта;
 - услугам по международной перевозке товаров;
 - товарам (работам, услугам) в области космической деятельности и др.;Также применяются расчетные ставки (10/110% и 18/118%).

2.9. Порядок исчисления налога

1. Сумма налога при определении налоговой базы исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете — как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.

2. Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения исчисленных сумм налога.

3. Общая сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения, момент определения налоговой базы которых относится к соответствующему налоговому периоду.

4. Общая сумма налога при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля исчисленной налоговой базы.

Если налоговая база определяется отдельно по каждой группе ввозимых товаров, по каждой из указанных налоговых баз сумма налога исчисляется отдельно. При этом общая сумма налога исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисленных отдельно по каждой из таких налоговых баз.

5. Сумма налога по операциям реализации товаров (работ, услуг) по налоговой ставке 0%, исчисляется отдельно по каждой такой операции.

6. В случае отсутствия у налогоплательщика бухгалтерского учета или учета объектов налогообложения налоговые органы имеют право исчислять суммы налога, подлежащие уплате, расчетным путем на основании данных по иным аналогичным налогоплательщикам.

2.10. Налоговые вычеты

Налогоплательщик имеет право уменьшить исчисленную сумму налога, определённую исходя из налоговой базы и налоговых ставок на установленные налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы НДС:

- предъявляемые поставщиками за приобретаемые товары (работы, услуги);
- уплаченные при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и другие.

Принять к вычету НДС можно только после того, когда товары (работы, услуги) приняты к учету, используемые в деятельности, облагаемой НДС, имеются соответствующие первичные документы и счета-фактуры, имеются платежные документы (при ввозе товаров на территорию РФ).

2.11. Порядок расчёта и уплаты НДС в бюджет.

Уплата налога по операциям, признаваемым объектом налогообложения, производится по итогам каждого налогового периода за истекший налоговый период равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

Для того чтобы рассчитать НДС, необходимо рассчитать сумму НДС, исчисленную при реализации, сумму вычетов по НДС, и при необходимости — сумму НДС, которую нужно восстановить к уплате.

Если сумма налоговых вычетов по НДС превышает сумму НДС, исчисленную при реализации, то разница между ними подлежит возмещению из бюджета.



2.12. Декларирование налога.

Налогоплательщики (в том числе являющиеся налоговыми агентами) обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Примеры расчета налога

Задача №1

Определите сумму НДС, начисленную по результатам реализации, если выручка от реализации товаров (без учета НДС) составила:

- а) по товарам, облагаемым по ставке 18%, — 180 000 руб.;
- б) по товарам, облагаемым по ставке 10%, — 175 000 руб.

Решение:

- 1) $180\,000 \cdot 18\% = 32\,400$ (руб.);
- 2) $175\,000 \cdot 10\% = 17\,500$ (руб.);
- Итого: $32\,400 + 17\,500 = 49\,900$ (руб.).

Задача №2

Определите сумму НДС, подлежащую перечислению в бюджет.

Выручка от реализации товаров (без учета НДС) оптовой торговой организации составила:

- а) по товарам, облагаемым по ставке 18%, — 180 000 руб.;
- б) по товарам, облагаемым по ставке 10%, — 175 000 руб.

Покупная стоимость товаров (без НДС):

- а) по товарам, облагаемым по ставке 18%, — 150 000 руб.;
- б) по товарам, облагаемым по ставке 10%, — 160 000 руб.

в) оплачены авансы на приобретение ТМЦ, подлежащие вычету в сумме 8 000 руб.

Решение:

1. Определим сумму НДС, начисленную по результатам реализации:

$$180\,000 * 18\% + 175\,000 * 10\% = 32\,400 + 17\,500 = 49\,900 \text{ (руб.)}.$$

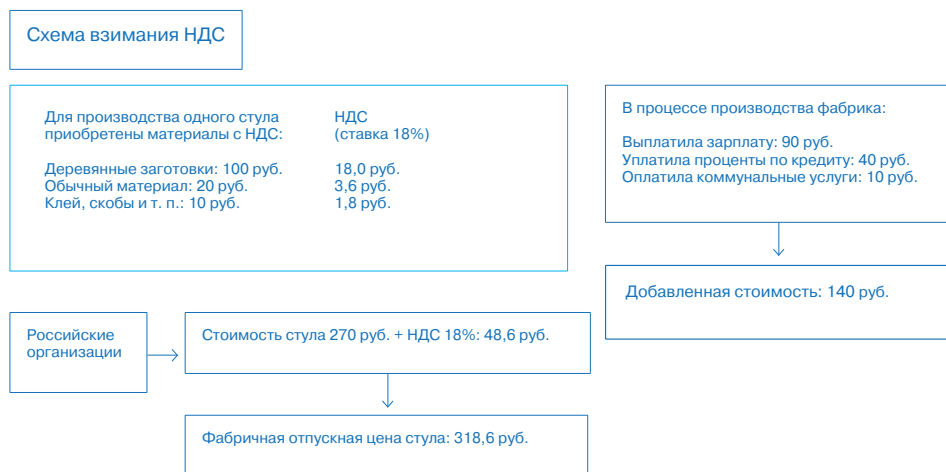
2. Определим сумму НДС, которую организация заплатила в составе цены за товар поставщикам, принимаемую к вычету:

$$150\,000 * 18\% + 160\,000 * 10\% + 8000 * 18/118 = 27\,000 + 16\,000 + 1\,220 = 44\,220 \text{ (руб.)}.$$

3. Определим сумму, подлежащую перечислению в бюджет: $49\,900 - 44\,220 = 5\,680$ (руб.).

Ответ: 5 680 руб.

Производство стульев



Глава 3. Акцизы

3.1. История налога

Акцизы — один из древнейших видов косвенных налогов. По существующим письменным свидетельствам, обложение акцизами осуществлялось еще в эпоху Римской империи.

В России предшественником акциза можно считать так называемый винный откуп. Развитие откупной системы относится к XV-XVI вв.

Винные откупы являлись системой взимания в казну дохода от продажи алкогольных напитков. Основу винных откупов составляли кабаки, которые приписывались к определенной территории, и фискальные органы распределяли доходную разверстку, которую население обязано было выполнять. Доходы, получаемые откупщиком от реализации алкогольных напитков, согласно Уставу о винокурении были собственностью царя.

В конце XIX-начале XX вв. объектами акцизного обложения являлись:

- 1) свеклосахарное производство;
- 2) крепкие напитки;
- 3) табак;
- 4) осветительные нефтяные масла ;
- 5) зажигательные спички.

До 1881 года существовал акциз с соли.

В Российской империи под акцизом подразумевался косвенный налог только на предметы внутреннего производства, выделяемые и продаваемые частными лицами, взимаемый собственно с потребления. Акцизная система была тесно связана с системами государственных монополий и таможенными пошлинами. В отличие от современных систем акцизного обложения до 1917 года в России акцизами не облагались импортируемые товары — они подлежали обложению таможенными пошлинами.

Система акциза отменена налоговой реформой 1930–1931гг., хотя в 80-е года XIX в. налог с оборота по алкогольной продукции составлял более 10% всех бюджетных доходов.

В СССР акциз использовался в период новой экономической политики, это обуславливалось острой потребностью государства в денежных средствах. Плательщиками акциза были преимущественно государственные предприятия.

В современной России акцизы вошли в систему федеральных налогов в качестве

самостоятельного платежа. Порядок уплаты акцизов регламентирован главой 22 НК РФ.

3.2. Содержание и характеристика налога

Акциз — налог, взимаемый с юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении операций с определенным перечнем товаров, в том числе при перемещении через таможенную границу Российской Федерации.

Акцизы представляют собой один из косвенных налогов, взимаемых с налогоплательщиков, производящих и реализующих подакцизную продукцию. Как всякий косвенный налог, акцизы формируют цену товара, и фактически их уплата перекладывается на покупателя. Акцизы являются вторым по величине косвенным налогом и по объему поступлений в бюджетную систему страны уступают только налогу на добавленную стоимость. При этом в отличие от НДС акцизы имеют отдельные особенности. В частности, акцизы являются индивидуальным налогом на отдельные виды товаров, акцизами не облагаются работы и услуги платят его только производители.

Перечень облагаемой акцизом продукции формируется в соответствии с определенными целями, среди которых помимо фискальной можно выделить следующие:

- необходимость перераспределения сверхвысоких доходов от производства и реализации отдельных видов продукции (например, алкогольных напитков, отдельных видов минерального сырья);
- потребность ограничения производства и потребления, «социально опасных» товаров, использование которых наносит ущерб здоровью человека и состоянию окружающей среды. В связи с этим традиционными подакцизными товарами являются алкогольные напитки и табачные изделия;
- необходимость перераспределения доходов высокооплачиваемых слоёв населения, посредством установления акциза на так называемые «предметы роскоши». В мировой практике в эту категорию традиционно входят мотоциклы, легковые автомобили, а также ювелирные изделия.

Акциз можно классифицировать по следующим признакам:

- по принадлежности к уровню власти и управления: акциз относится к федеральным налогам;
- по принадлежности к субъектам уплаты акцизы относятся к платежам с юридических лиц и индивидуальных предпринимателей;
- по характеру использования акцизы — это платежи (нецелевого) общего на-

значения, т. е. денежные средства, полученные от их взимания, используются без привязки к конкретным мероприятиям;

- по способу изъятия акцизы относятся к косвенным налогам;
- по способу обложения акциз относится к неокладным налогам: обязанность по исчислению и уплате налога возложена на налогоплательщика;
- по полноте прав пользования налоговыми поступлениями акцизы относятся к регулирующим налогам, поскольку предусмотрено их зачисление как в федеральный, так и в региональные бюджеты.

3.3. Плательщики налога

Организации и иные лица признаются налогоплательщиками, если они совершают предусмотренные НК РФ операции с подакцизными товарами.

К налогоплательщикам акциза относятся:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза.

3.4. Объект налогообложения

Объектом налогообложения являются следующие операции:

- реализация на территории РФ лицами произведенных ими подакцизных товаров;
- продажа лицами переданных им на основании приговоров или решений судов конфискованных или бесхозных подакцизных товаров;
- передача на территории РФ лицами произведенных ими из давальческого сырья (сырье, предоставляемое для переработки в готовую продукцию с последующим возвратом продукции) подакцизных товаров собственнику указанного сырья либо другим лицам;
- передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров (кроме прямогонного бензина и денатурированного этилового спирта);
- передача на территории РФ подакцизных товаров для собственных нужд;
- передача на территории РФ подакцизных товаров в уставный (складочный)

капитал организаций, паевые фонды кооперативов, в качестве взноса по договору простого товарищества;

— передача на территории РФ организацией произведенных ею подакцизных товаров своему участнику при его выходе из организации, а также передача в рамках договора простого товарищества, при выделе его доли из общего имущества или разделе такого имущества;

— передача произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;

— ввоз подакцизных товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией;

— получение денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции;

— получение прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина.

Не подлежат налогообложению следующие операции:

1. Передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации.

2. Реализация подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта.

3. Первичная реализация (передача) конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность, на промышленную переработку под контролем таможенных и (или) налоговых органов либо уничтожение.

4. Операции по передаче в структуре одной организации:

— произведенного этилового спирта для дальнейшего производства спиртосодержащей парфюмерно—косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке;

— ректификованного этилового спирта, произведенного из спирта-сырца, подразделению, осуществляющему производство алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции.

Перечисленные операции не подлежат налогообложению только при ведении и наличии отдельного учета операций по производству и реализации (передаче) таких подакцизных товаров.

Освобождается от налогообложения ввоз на территорию РФ и иные территории,

находящиеся под ее юрисдикцией, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность либо которые размещены в портовой особой экономической зоне.

3.5. Налоговая база

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара.

Налоговая база при реализации (передаче) произведенных налогоплательщиком подакцизных товаров в зависимости от установленных в отношении этих товаров налоговых ставок определяется:

— как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении — по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения);

— как стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, без учета акциза, НДС — по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки;

— как стоимость переданных подакцизных товаров, исчисленная исходя из средних цен реализации, действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии исходя из рыночных цен без учета акциза, налога на добавленную стоимость — по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки. В аналогичном порядке определяется налоговая база по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, при их реализации на безвозмездной основе, при совершении товарообменных (бартерных) операций, а также при передаче подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации и передаче подакцизных товаров при натуральной оплате труда;

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

Налоговая база по этиловому спирту определяется как объем полученного дегазированной этилового спирта в натуральном выражении.

Налоговая база по прямогонному бензину определяется как объем полученного прямогонного бензина в натуральном выражении.

Расчетная стоимость табачных изделий, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, определяется отдельно.

Не включаются в налоговую базу полученные налогоплательщиком средства, не связанные с реализацией подакцизных товаров.

Определение налоговой базы при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ

При ввозе подакцизных товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, налоговая база определяется:

— по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения) — как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении;

— по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, как сумма: их таможенной стоимости и подлежащей уплате таможенной пошлины;

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

Налоговая база определяется отдельно по каждой ввозимой партии подакцизных товаров. Если в составе одной партии присутствуют подакцизные товары, ввоз которых облагается по разным налоговым ставкам, налоговая база определяется отдельно в отношении каждой группы указанных товаров.

В аналогичном порядке налоговая база определяется также в случае, если в составе партии ввозимых подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ранее вывезенные с территории РФ в соответствии с таможенной процедурой переработки вне таможенной территории.

3.6. Подакцизные товары:

- этиловый спирт, произведенный из пищевого или непищевого сырья, в том числе денатурированный этиловый спирт, спирт-сырец, дистилляты: винный, виноградный, плодовой, коньячный, кальвадосный, висковый;
- спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9 процентов (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде);
- алкогольная продукция (водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, фруктовое вино, ликерное вино, игристое вино (шампанское), винные напитки, сидр, пуаре, медовуха, пиво, напитки, изготавливаемые на основе пива, иные напитки с объемной долей этилового спирта более 0,5 процента);
- табачная продукция;
- автомобили легковые;
- мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.);
- дизельное топливо;
- моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- прямогонный бензин;
- средние дистилляты;
- автомобильный бензин;
- бензол, параксилол и ортоксилол;
- авиационный керосин;
- природный газ.

Не рассматриваются как подакцизные следующие товары:

1. Лекарственные средства, прошедшие государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр лекарственных средств.

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

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

емкости не более 100 мл, а также парфюмерно-косметическая продукция с объемной долей этилового спирта до 90 процентов включительно, разлитая в емкости до 3 мл включительно.

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

5. Виноматериалы, виноградное сусло, иное фруктовое сусло, пивное сусло.

3.7. Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный месяц.

3.8. Налоговые ставки

Налогообложение подакцизных товаров производится по единым на всей территории России налоговым ставкам, которые могут пересматриваться только путем внесения изменений в статью 193 НК РФ.

В отношении подакцизных товаров, для которых установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке.

3.9. Исчисление и уплата налога

Способы расчета суммы акциза:

1. По твердой ставке:

Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе при ввозе на территорию Российской Федерации), в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки, исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы.

2. По адвалорной ставке:

Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе ввозимым на территорию

Российской Федерации), в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

3. По комбинированной ставке:

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

Общая сумма акциза при совершении операций с подакцизными товарами, признаваемыми объектом налогообложения, представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм акциза, исчисленных для каждого вида подакцизного товара, облагаемых акцизом по разным налоговым ставкам. Общая сумма акциза при совершении операций с подакцизными нефтепродуктами, признаваемыми объектом налогообложения, определяется отдельно от суммы акциза по другим подакцизным товарам.

Сумма акциза по подакцизным товарам исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям по реализации подакцизных товаров, дата реализации (передачи) которых относится к соответствующему налоговому периоду, а также с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.

Если налогоплательщик не ведет раздельного учета налоговой базы в отношении подакцизных товаров, сумма акциза по подакцизным товарам определяется по максимальной из применяемых налогоплательщиком налоговых ставок от единой налоговой базы, определенной по всем облагаемым акцизом операциям.

Определение даты реализации (передачи) или получения подакцизных товаров.

Для определения времени возникновения налогового обязательства налогоплательщика по акцизу важно установить дату реализации, передачи или получения подакцизных товаров.

Дата реализации (передачи) подакцизных товаров определяется как день отгрузки (передачи) соответствующих подакцизных товаров, в том числе структурному подразделению организации, осуществляющему их розничную реализацию.

При передаче на территории Российской Федерации лицами произведенных

ими из давальческого сырья (материалов) подакцизных товаров собственнику указанного сырья (материалов) либо другим лицам датой передачи признается дата подписания акта приема-передачи подакцизных товаров.

Датой получения прямогонного бензина признается день его получения организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина.

Датой получения денатурированного этилового спирта признается день получения (оприходования) организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, денатурированного этилового спирта.

Датой оприходования бензола, параксиллола или ортоксиллола признается день его оприходования лицом, имеющим свидетельство на совершение операций с бензолом, параксилолом, ортоксилолом.

Датой получения авиационного керосина признается день его получения лицом, включенным в Реестр эксплуатантов гражданской авиации Российской Федерации и имеющим сертификат (свидетельство) эксплуатанта.

Датой получения средних дистиллятов признается день их получения российской организацией, имеющей свидетельство, предусмотренное статьей 179.5 настоящего Кодекса.

Сумма акциза, подлежащая уплате.

1. Сумма акциза, подлежащая уплате, определяется налогоплательщиком самостоятельно по итогам каждого налогового периода как исчисленная сумма налога, уменьшенная на документально подтвержденные налоговые вычеты.

2. Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает сумму акциза, исчисленную по реализованным подакцизным товарам, налогоплательщик в этом налоговом периоде акциз не уплачивает.

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

3.1. Уплата акциза по прямогонному бензину, бензолу, параксилолу или ортоксилолу, денатурированному этиловому спирту, средним дистиллятам налогоплательщиками, имеющими свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, и (или) свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с бензолом, параксилолом или ортоксилолом и (или) свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, и (или) свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами, производится не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего

за истекшим налоговым периодом. Аналогичный порядок предусмотрен для налогоплательщиков, включенных в Реестр эксплуатантов гражданской авиации РФ и имеющими сертификат (свидетельство) эксплуатанта при совершении операций с авиационным керосином.

4. Акциз по подакцизным товарам уплачивается по месту производства таких товаров.
 - 4.1. При получении (оприходовании) денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, уплата акциза производится по месту оприходования приобретенных в собственность подакцизных товаров.
 - 4.2. Датой оприходования бензола, параксилола или ортоксилола признается день его оприходования лицом, имеющим свидетельство на совершение операций с бензолом, параксиолом, ортоксиолом.
 - 4.3. При получении прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина, уплата акциза производится по месту нахождения налогоплательщика.
 - 4.4. При получении средних дистиллятов организацией, имеющей свидетельство на совершение операций со средними дистиллятами, уплата акциза производится по месту нахождения налогоплательщика.
 - 4.5. При получении авиационного керосина организацией, включенной в Реестр эксплуатантов гражданской авиации РФ и имеющей сертификат (свидетельство) эксплуатанта, уплата акциза производится по месту нахождения налогоплательщика.
5. Авансовый платеж акциза уплачивается не позднее 15-го числа текущего налогового периода исходя из общего объема этилового спирта, закупка (передача) которого производителями алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции будет осуществляться в налоговом периоде, следующем за текущим налоговым периодом.

3.10. Декларирование

Налогоплательщики обязаны представлять в налоговые органы по месту своего нахождения, а также по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения, в которых они состоят на учете, налоговую декларацию за налоговый период в части осуществляемых ими операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с настоящей главой, в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего

за истекшим налоговым периодом. Налогоплательщики, имеющие свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, и (или) свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, и (или) свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с бензолом, параксилолом или ортоксилолом, и (или) свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами, производится не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за отчетным. Аналогичный порядок предусмотрен для налогоплательщиков, включенных в Реестр эксплуатантов гражданской авиации РФ и имеющими сертификат (свидетельство) эксплуатанта при совершении операций с авиационным керосином.

Примеры расчета налога

Задача:

ОАО «Лукойл-ойл-НН», осуществляющее производство нефтепродуктов, в марте 2014 года реализовало:

— бензин автомобильный 3-го класса в количестве 60,5 т (ставка акциза 10 725 руб. за т);

— бензин автомобильный 4-го класса в количестве 50,8 т (ставка акциза 9 916 руб. за т);

— дизельное топливо 3-го класса 100 т (ставка акциза 6 446 руб. за т).

Рассчитайте сумму акциза, подлежащую исчислению обществом по реализации за март 2014 года.

Решение:

1. $60,5(\text{т}) * 10\,725 (\text{руб. за т}) = 648\,862,5 \text{ руб.}$

2. $50,8 (\text{т}) * 9\,916 (\text{руб. за т}) = 503\,732,8 \text{ руб.}$

3. $100 (\text{т}) * 6\,446 (\text{руб. за т}) = 644\,600 \text{ руб.}$

4. $648\,862,5 + 503\,732,8 + 644\,600 = 1\,797\,195,3 \text{ руб.}$

Ответ: 1 797 195,3 руб.

Глава 4. Налог на имущество организаций

4.1. История налога

Прототипом современного налога на имущество организаций в России были платежи, введенные в конце 70-х гг. XX в. В то время взималась плата за основные производственные фонды предприятия и нормируемые оборотные средства. Несмотря на некоторые сходства с современным налогом, эти платежи в корне от него отличались источником платежа, объектом налогообложения и размером ставки.

Налог на имущество организаций был законодательно установлен в РФ с 1 января 1992 г. Законом РФ от 13.12.1991 № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий» в качестве регионального налога.

На рубеже 2000-х гг. происходили серьезные изменения в области налогообложения организаций. С 1 января 2004 года на основании Федерального закона РФ от 11.11.2003 г. №139-ФЗ введена глава 30 НК РФ, регламентирующая вопросы имущественного налогообложения организаций. Согласно принятой главе, происходили принципиальные изменения в порядке исчисления и уплаты налога. В частности, сократилось количество объектов налогообложения, было предусмотрено право законодательных органов субъектов РФ устанавливать дополнительные налоговые льготы.

4.2. Содержание и характеристика налога

Налог на имущество организаций — это налог на движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению).

Данный налог является прямым, и его сумма не зависит от финансового результата организации.

Согласно НК РФ налог на имущество должен вводиться в каждом субъекте Федерации соответствующим законом о налоге. Это обусловлено тем, что налог на имущество организаций относится к региональным налогам.

Все вопросы применения налога на имущество организаций, а также порядок исчисления, уплаты налога и авансовых платежей предусмотрены 30-й главой НК РФ «Налог на имущество организаций».

Особенностью региональных налогов и налога на имущество организаций, в частности, является то, что общие принципы его исчисления и порядка перечисления по принадлежности устанавливаются на федеральном уровне, а конкретные ставки налога и состав предоставляемых по налогу льгот определяются законодательством региона.

Налог на имущество организаций занимает в настоящее время одно из центральных мест в системе имущественного налогообложения России. Однако в доходных источниках бюджета его роль не так заметна.

Введение данного налога на территории Российской Федерации предусматривало следующие цели:

- создать у предприятий заинтересованность в реализации излишнего, неиспользуемого имущества;
- стимулировать эффективное использование имущества, находящегося на балансе предприятия.

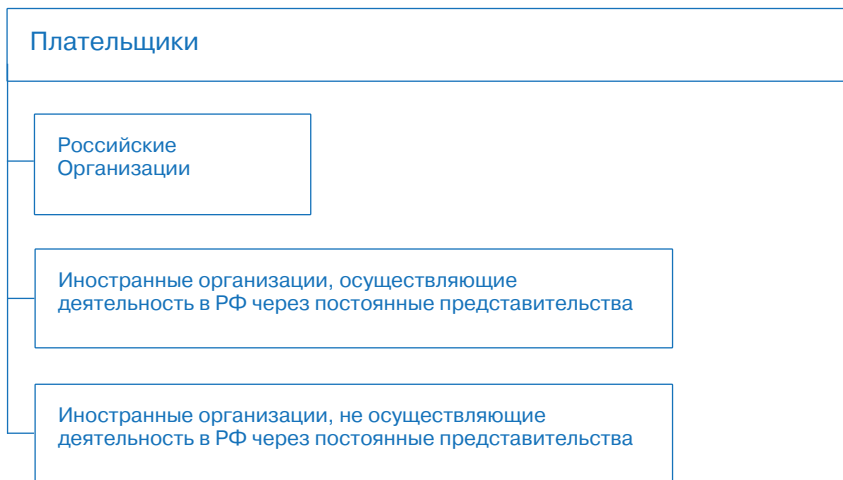
Таким образом, для экономики этот налог выполняет стимулирующую и контрольную функцию, а при пополнении региональных бюджетов — фискальную функцию.

4.3. Плательщики налога

Плательщиками налога признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения.

Определен перечень организаций, которые не признаются налогоплательщиками, например:

- лица, являющиеся маркетинговыми партнерами Международного олимпийского комитета, — в отношении имущества, используемого исключительно в связи с организацией и (или) проведением Олимпийских игр и развитием города Сочи как горноклиматического курорта.



4.4. Объект налогообложения

Объектами налогообложения *для российских организаций* признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств (например, здания, сооружения, дорогостоящее оборудование и прочее).

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.

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, 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.
- К организациям, имеющим налоговые льготы, относятся:
- организации и учреждения уголовно-исполнительной системы;

- религиозные организации;
- общероссийские общественные организации инвалидов;
- организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, и ряд других.

4.5. Налоговая база

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

1. 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.

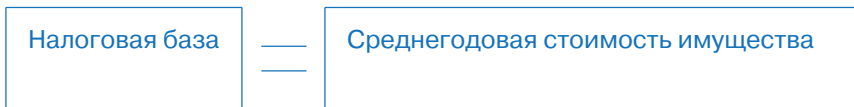
Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Пример: Среднегодовая стоимость за 1-й квартал = (Ост_{янв} + Ост_{февр} + Ост_{март} + Ост_{апр}) / 4.

2. Налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода.

3. При определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения, такое имущество учитывается по его остаточной стоимости.

Остаточная стоимость — разница между первоначальной стоимостью и начисленной амортизацией.



При определении налоговой базы имущество учитывается по остаточной стоимости по правилам бухгалтерского учёта

4.6. Порядок определения налоговой базы

Налоговая база определяется отдельно в отношении имущества:

- подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации);
- каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;
- каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации;
- входящего в состав Единой системы газоснабжения;
- налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость;
- облагаемого по разным налоговым ставкам.

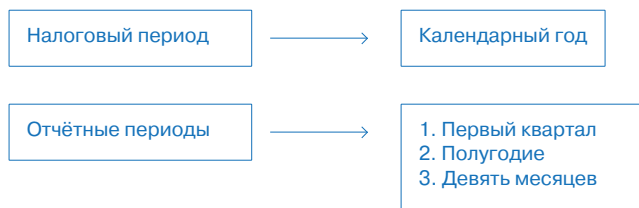
Налоговая база определяется налогоплательщиками самостоятельно.

4.7. Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетные периоды: первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Органы власти субъектов РФ при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды.



При установлении налога законодательные органы субъектов РФ вправе не устанавливать отчётные периоды

4.8. Налоговая ставка

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2%.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и имущества.

4.9. Исчисление и уплата налога

1. Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период:

$$СН = НС * НБ,$$

где СН — сумма налога на имущество организаций;

НС — налоговая ставка;

НБ — налоговая база, определяемая за налоговый период.

2. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода:

$$СНБ = СН - САП = НС * НБ - САП,$$

где СНБ — сумма налога на имущество организаций, подлежащая уплате;

СН — сумма налога на имущество организаций;

САП — сумма авансовых платежей по налогу;

НС — налоговая ставка;

НБ — налоговая база, определяемая за налоговый период

3. Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период:

$$САП = \frac{1}{4} * НС * НБ,$$

где САП — сумма авансового платежа по налогу, исчисленная по итогам каждого отчетного периода;

НС — налоговая ставка;

НБ — налоговая база, которая определяется как средняя стоимости имущества за отчетный период.

Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налого-

плательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода.

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 НК РФ.

Иностранные организации в отношении имущества постоянных представительств уплачивают налог и авансовые платежи в бюджет по месту постановки представительств на учет. В отношении объектов недвижимого имущества иностранной организации, не имеющей представительств в РФ, налог и авансовые платежи уплачиваются по местонахождению объекта недвижимого имущества.

Декларирование налога на имущество организаций

Декларация представляется плательщиком налога на имущество организаций в налоговые органы:

- по местонахождению российской организации;
- по месту постановки постоянного представительства иностранной организации на учет в налоговом органе;
- по местонахождению каждого обособленного подразделения российской организации, имеющего отдельный баланс;
- по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества;
- по месту постановки на учет крупнейшего налогоплательщика.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Примеры расчета налога

Задача:

Определите среднюю стоимость имущества и сумму авансового платежа за 1-й квартал, за 1-е полугодие, 9 месяцев, и среднегодовую стоимость имущества и сумму налога, подлежащую уплате в бюджет за год ООО «Практик». Остаточная стоимость имущества организации ООО «Практик» представлена в таблице.

По состоянию на	Сумма в рублях
01 января	520 000
01 февраля	491 250
01 марта	462 500
01 апреля	433 750
01 мая	405 000
01 июня	376 250
01 июля	347 500
01 августа	318 750
01 сентября	290 000
01 октября	261 250
01 ноября	232 500
01 декабря	203 750
31 декабря	175 000

Решение:

Средняя стоимость имущества за 1-й квартал равна 476 875 руб.:

$$(520\,000 + 491\,250 + 462\,500 + 433\,750) / 4 = 476\,875.$$

Сумма авансового платежа за 1 квартал равна 2 623 руб.:

$$476\,875 * 2,2\% / 4 = 2\,623.$$

Средняя стоимость имущества за 1-е полугодие равна 433 750 руб.:

$$(520\,000 + 491\,250 + 462\,500 + 433\,750 + 405\,000 + 376\,250 + 347\,500) / 7 = 433\,750.$$

Сумма авансового платежа за 1-е полугодие равна 2 386 руб.:

$$433\,750 * 2,2\% / 4 = 2\,386.$$

Средняя стоимость имущества за 9 месяцев равна 390 625 руб.:

$$(520\,000 + 491\,250 + 462\,500 + 433\,750 + 405\,000 + 376\,250 + 347\,500 + 318\,750 + 290\,000 + 261\,250) / 10 = 390\,625.$$

Сумма авансового платежа за 9 месяцев равна 2148 руб.:

$$390\,625 * 2,2\% / 4 = 2\,148.$$

Среднегодовая стоимость имущества за год равна 347 500 руб.:

$$(520\,000 + 491\,250 + 462\,500 + 433\,750 + 405\,000 + 376\,250 + 347\,500 + 318\,750 + 290\,000 + 261\,250 + 232\,500 + 203\,750 + 175\,000) / 13 = 347\,500.$$

Исчисленная сумма налога на имущество организаций за год равна 7 645 руб.:

$$347\,500 * 2,2\% = 7\,645.$$

Сумма налога на имущество организаций, подлежащая уплате в бюджет, равна 488 руб.:

$$7\,645 - (2\,623 + 2\,386 + 2\,148) = 488.$$

Глава 5. Земельный налог с организаций

5.1. История налога

Земля незаменима для человеческого общества, она предоставляет собой единственное место обитания всех человеческих поколений. Одновременно земля является важнейшим объектом материального мира и фактором хозяйственной деятельности человека.

Поземельный налог играл заметную роль в местных бюджетах. В 1900 году в 34 губерниях общая сумма земских сборов составила 60 млн руб. (91,4 коп. на душу), из них с земли — 70,2%; жилых строений — 8,9%; промышленных помещений — 13,4%; торговых документов — 7,5%.

После Октябрьской революции 1917 года первые шаги правительства РСФСР были направлены на отмену ряда налогов. Так, ВЦИК РСФСР своим декретом «О социализации земли» (1918 год) и декретом от 30.10.1918 г. о введении обложения сельских хозяев натуральным налогом формально отменяет земельный налог. Отменив земельный налог, советское правительство вводит сельскохозяйственный налог. Общим для этих налогов являлся объект — земля. Облагаемый доход от сельскохозяйственных источников определялся по установленным нормам доходности.

Земля в Российской Федерации находится в ведении государства, поэтому право её распределения находится исключительно у местных, региональных и федеральных органов власти. Они же принимают решения о форме передачи земли гражданину или организации: в собственность, в пользование или аренду.

Конституция Российской Федерации устанавливает, что земля используется и охраняется в России как основа жизни и деятельности её народов.

5.2. Характеристика земельного налога

Земельный налог — местный прямой налог, введенный с 01.07.1981 г., взимался с кооперативных предприятий, учреждений и организаций, а также граждан СССР, иностранных физических и юридических лиц и лиц без гражданства, которым в установленном порядке были выделены земельные участки. От уплаты налога

освобождался достаточно широкий круг юридических и физических лиц, в том числе колхозы, пенсионеры и так далее.

В 1991 году плата за землю как правовая категория была введена в действующее законодательство о налогах и сборах с принятием Закона РФ от 11.10.1991 года № 1738-1 «О плате за землю». При характеристике правовой основы расчета и взимания земельных платежей в период с 1991 по 2005 год следует отметить отсутствие систематизации нормативно-правового материала, соответствующие нормы были сосредоточены в многочисленных «непрофильных» правовых актах. Отсутствовала четкая программа реформирования налогового законодательства, многочисленные «налоговые эксперименты» на региональном уровне и другие мероприятия проходили до 1994 года.

Таким образом, на протяжении всей истории обложение земли играло основополагающую роль в податных системах, земля была главным источником богатства.

Порядок налогообложения земельных участков в Российской Федерации определен главой 31 «Земельный налог» НК РФ.

Земельный налог является местным налогом, обязательным к уплате на территориях тех муниципальных образований, представительные органы власти которых приняли нормативный правовой акт о введении земельного налога.

В городах федерального значения Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе земельный налог устанавливается законами указанных субъектов Российской Федерации.

Все средства от него поступают в бюджет того города, района, сельской администрации, на территории которых находится земельный участок.

Для определения земельного налога проводятся периодические оценки земельных участков. Порядок, периодичность и сроки их проведения определяются законами субъектов Российской Федерации, создан земельный кадастр, определяющий стоимость земельных участков.

Налоговые органы контролируют правильность начисления и суммы поступлений земельного налога организаций.

5.3. Налогоплательщики

Плательщиками налога признаются организации, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования.

Не признаются налогоплательщиками организации в отношении земельных

участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

5.4. Объект налогообложения

Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования, 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;

— 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.

5.5. Налоговая база

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения 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 дату постановки такого земельного участка на государственный кадастровый учет.

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. Если земельный участок находится на территории нескольких муниципальных образований, то налоговая база определяется по каждому муниципальному образованию.

5.6. Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков-организаций признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года.

При установлении налога представительный орган муниципального образования вправе не устанавливать отчетный период.

5.7. Налоговые ставки

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в пределах, установленных НК РФ:

1. 0,3% — в отношении земельных участков:

- сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства;
- землям, занятым жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства;
- по землям, ограниченным в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безо-

пасности и таможенных нужд.

2. **1,5%** — ставка земельного налога в отношении прочих земельных участков.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и разрешенного использования земельного участка, а также в зависимости от места нахождения объекта налогообложения применительно к муниципальным образованиям.

Земли в Российской Федерации по целевому назначению подразделяются на следующие категории:

- земли сельскохозяйственного назначения;
- земли населенных пунктов;
- земли промышленности, энергетики, транспорта, связи, радиовещания, телевидения, информатики, земли для обеспечения космической деятельности, земли обороны, безопасности и земли иного специального назначения;
- земли особо охраняемых территорий и объектов;
- земли лесного фонда;
- земли водного фонда;
- земельные участки сельскохозяйственных коммерческих организаций;
- подсобные хозяйства государственных учреждений и предприятий.

5.8. Налоговые льготы

Федеральным законодательством установлен перечень налоговых льгот по земельному налогу, обязательный на всей территории Российской Федерации.

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 процентов, — 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 процентов, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25 процентов, — 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;

— организации-резиденты особой экономической зоны — 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 «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.

Подробную информацию об установленных налоговых ставках и льготах в конкретном муниципальном образовании Ростовской области можно узнать, вос-

пользовавшись информацией, размещенной на сайте ФНС России «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам».

5.9. Порядок исчисления налога и авансовых платежей по налогу

Налогоплательщики-организации исчисляют сумму налога (сумму авансовых платежей по налогу) самостоятельно.

Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами уплаченных авансовых платежей.

Особый порядок исчисления налога установлен для ряда налогоплательщиков:

— *при возникновении или прекращении у них права на земельный участок в течение года.*

В этом случае исчисление налога и авансовых платежей производится с учетом коэффициента, который определяется как отношение числа полных месяцев, в течение которых земельный участок находится у налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом и отчетном периоде. Если возникновение или прекращение прав на участок произошло до 15-го числа, то за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав, если после 15-го числа, то за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав.

— *по земельным участкам, приобретенным в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, осуществляемого физическими лицами.*

В этом случае исчисление суммы налога и суммы авансовых платежей по налогу производится налогоплательщиками, являющимися организациями или индивидуальными предпринимателями, с учетом коэффициента два.

Этот коэффициент применяется в течение трёхлетнего срока строительства, начиная с момента регистрации прав на данный земельный участок и до регистрации прав на построенный объект недвижимости.

Если же строительство завершено менее чем за три года, то сумма налога, уплаченного в период строительства сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента единица, подлежит зачету или возврату налогоплательщику.

В случае повышения трехлетнего срока исчисления суммы налога должно производиться с учетом коэффициента четыре в период строительства, превышающий трехлетний срок, до регистрации прав на построенный объект недвижимости.

5.10. Налоговая декларация

Налогоплательщики-организации по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию.

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

При отсутствии объектов налогообложения или прав на земельные участки, подлежащих отражению в декларации, декларация не представляется.

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, а не по месту нахождения земельных участков.

Примеры расчета налога

Задача 1

ОАО «Крокус» имеет в собственности земельный участок кадастровой стоимостью 2 600 тыс. руб. Налоговая ставка по данному участку 1,5%.

Какую сумму налога должно заплатить ОАО «Крокус» за налоговый период? Сколько составляют авансовые платежи по итогам каждого отчетного периода?

Решение:

1) $(2\,600\,000 * 0,015) / 4 = 9\,750$ руб. (авансовые платежи по итогам каждого отчетного периода, квартала).

2) $2\,600\,000 * 0,015 = 29\,250$ руб. (авансовые платежи за три квартала) = 9 750 руб. должно заплатить ОАО за налоговый период.

Задача 2

ОАО «Крокус» продало 15 октября данный земельный участок другой организации. Право собственности к покупателю по договору купли-продажи перешло 25 октября. Какую сумму налога заплатят обе организации?

Решение:

1) ОАО «Крокус» владело участком 10 мес., коэффициент = $10/12 = 0,83$.

2) Покупатель владеет участком 2 мес., коэффициент = $2/12 = 0,17$.

3) Налог заплатит ОАО «Крокус» за налоговый период

$$2\,600\,000 * 0,015 * 0,83 = 32\,370.$$

3) Налог заплатит покупатель

$$2\,600\,000 * 0,015 * 0,17 = 6\,630.$$

Глава 6. Транспортный налог

6.1. Характеристика налога

Транспортный налог на территории Российской Федерации действует с 1 января 2003 года на основании главы 28 НК РФ. До этого времени уплачивался налог с владельцев транспортных средств.

В соответствии с НК РФ транспортный налог является региональным налогом и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации на основании Закона, принятого на территории субъекта.

Устанавливая налог, законодательные органы субъектов Российской Федерации определяют ставки транспортного налога в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки его уплаты, льготы по налогу и основания для их применения.

6.2. Налогоплательщики

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

Следует отметить, что государственную регистрацию наземных транспортных средств на территории Российской Федерации осуществляют:

— подразделения органов Государственной инспекции безопасности дорожного движения (ГИБДД) — автомобили легковые и грузовые, мотоциклы и мотороллеры, автобусы;

— органы государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов самоходной техники — машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, тракторы, дорожно-строительные транспортные средства, снегоходы, мотосани.

Воздушные транспортные средства (самолеты, вертолеты и т. д.): сведения предоставляются Федеральным агентством воздушного транспорта (Росавиация). Что касается водных транспортных средств (корабли, яхты и т. д.) — Федеральным агентством морского и речного транспорта (Росморречфлот), а в отношении моторных лодок — Государственной инспекцией по маломерным судам МЧС России (ГИМС МЧС).

6.3. Объект налогообложения

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.

В перечень наземных транспортных средств для целей налогообложения не вошли, в частности, троллейбусы, железнодорожные и трамвайные локомотивы, рельсовый подвижной состав, прицепы и полуприцепы.

Не относятся к объектам налогообложения:

- 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.

Также не относятся к объектам налогообложения автотранспортные средства, трактора, самоходные дорожно-строительные и иные машины с рабочим объемом двигателя внутреннего сгорания не более 50 куб. см, так как они не подлежат государственной регистрации на территории Российской Федерации.

6.4. Налоговая база

Налоговая база в соответствии с НК РФ определяется:

*в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, как мощность указанного двигателя, выраженная во внесистемных единицах мощности, — **лошадиных силах.***

При этом мощность двигателя определяется исходя из технической документации на соответствующее транспортное средство и указывается в регистрационных документах.

В случае если в технической документации на транспортное средство мощность двигателя указана в метрических единицах мощности (кВт), то соответствующий пересчет во внесистемные единицы мощности (лошадиные силы) осуществляется путем умножения мощности двигателя, выраженной в кВт, на множитель, равный 1,35962 (переводной коэффициент — $1 \text{ кВт} = 1,35962 \text{ л. с.}$).

При этом при пересчете во внесистемные единицы мощности (лошадиные силы) округление производится с точностью до второго знака после запятой.

Например: водное транспортное средство (катер) имеет мощность двигателя в метрических единицах мощности 155,0 кВт, мощность двигателя в лошадиных силах составит 210,74 л. с. ($155 * 1,35962$).

Если транспортное средство имеет несколько двигателей, то налоговая база в отношении данного транспортного средства определяется как сумма мощностей этих двигателей.

Например: яхта имеет два двигателя, мощностью 50 л. с. и 100 л. с., налоговая база по этому транспортному средству составит 150 л. с.

— в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость, налоговая база определяется как валовая вместимость в регистровых тоннах.

Валовая вместимость определяется исходя из технической документации на соответствующее транспортное средство и указывается в регистрационных документах.

В случае расхождения сведений, предоставленных государственным органам, осуществляющим государственную регистрацию соответствующих видов транспортных средств, с данными, содержащимися в технической документации

на транспортное средство, принимаются данные, содержащиеся в технической документации на транспортное средство.

При отсутствии данных о мощности двигателя (валовой вместимости) в технической документации на транспортное средство для определения мощности двигателя (валовой вместимости) к рассмотрению может быть принято экспертное заключение, предоставленное налогоплательщиком, либо результаты экспертизы, проведенной в соответствии со статьей 95 части первой НК РФ.

— в отношении иных водных и воздушных транспортных средств, не имеющих двигатели или в отношении которых не определяется валовая вместимость, налоговая база определяется как единица транспортного средства.

Например, к водным транспортным средствам, на которые установлен налог к единице транспортного средства, относятся, в частности, плавучие краны, плавучая землечерпательная техника, дебаркадеры и иные плавучие сооружения, не имеющие двигателей для самостоятельного передвижения.

6.5. Налоговый период. Отчетный период

Налоговым периодом по транспортному налогу признается календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков, являющихся организациями, признаются первый квартал, второй квартал, третий квартал.

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

При регистрации транспортного средства и (или) снятии транспортного средства с регистрации в течение календарного года налоговый период по транспортному налогу в данном календарном году определяется как период времени, исчисляемый календарными месяцами, в течение которого транспортное средство было зарегистрировано на конкретного налогоплательщика.

Например:

Организация приобрела грузовой автомобиль и зарегистрировала в органах, осуществляющих государственную регистрацию, в январе 2003 года и в феврале 2004 года продала его, сняв с учета. В этом случае транспортный налог за 2003 год будет исчислен за весь календарный год, т. е. с учетом коэффициента, равного 1, а за 2004 год — за 2 месяца, т. е. с учетом коэффициента, равного 2/12.

В случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение одного календарного месяца указанный месяц принимается как один полный месяц.

Например:

Юридическое лицо зарегистрировало автомобиль в органах ГИБДД 15 мая 2010 года и сняло его с учета 29 мая 2010 года в связи с реализацией. Расчет налога в данном случае будет произведен с учетом коэффициента, равного 1/12, так как в случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение одного календарного месяца указанный месяц принимается как один полный месяц.

6.6. Налоговые ставки

Налоговые ставки по транспортному налогу устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в пределах, определяемых статьей 361 НК РФ.

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).

Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

Налоговые ставки могут быть увеличены либо уменьшены законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в десять раз.

6.7. Особенности начисления транспортного налога

Начисление транспортного налога предусмотрено НК РФ, на основании которого сумма транспортного налога исчисляется налогоплательщиками-юридическими лицами самостоятельно в отношении каждого транспортного средства как произведение соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

Суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

Сумма налога определяется как разница между исчисленной суммой налога и

суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода.

При исчислении суммы транспортного налога применяется повышающий коэффициент:

1,1 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 2 до 3 лет;

1,3 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 1 года до 2 лет;

1,5 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 1 года;

2,0 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 миллионов до 10 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;

3,0 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 миллионов до 15 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;

3,0 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 миллионов рублей, с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

Сумма налога исчисляется с учетом количества месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, по итогам каждого налогового периода на основании документально подтвержденных данных о транспортных средствах, подлежащих налогообложению.

В случае если транспортное средство было угнано или возвращено в течение налогового периода, исчисление транспортного налога производится с учетом количества месяцев, в течение которых транспортное средство находилось во владении налогоплательщика.

Прекращение начисления транспортного налога НК РФ предусмотрено только в случае снятия с учета транспортного средства в регистрирующих органах. Иных оснований для прекращения взимания транспортного налога (за исключением угона транспортного средства либо возникновения права на налоговую льготу) не установлено.

6.8. Налоговые льготы

Налоговые льготы по транспортному налогу НК РФ не предусмотрены, они устанавливаются законами субъектов Российской Федерации.

От уплаты транспортного налога для организаций на территории Ростовской области освобождаются полностью следующие категории налогоплательщиков:

— Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации, Герои Социалистического Труда, граждане, являющиеся полными кавалерами ордена Славы, а также созданные ими и состоящие из них общественные объединения (организации), использующие приобретаемые автотранспортные средства для выполнения своей уставной деятельности;

— общественные организации инвалидов;

— организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25 процентов.

6.9. Порядок и сроки уплаты налога

Таким образом, налогоплательщик, являющийся юридическим лицом, обязан исчислить транспортный налог по всем зарегистрированным на него транспортным средствам с учетом предусмотренных коэффициентов, и уплатить налог в сроки, установленные Законом субъекта. При этом срок уплаты налога для юридических лиц не может быть установлен ранее срока предоставления декларации.

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

Налогоплательщики, в соответствии с НК РФ отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Все денежные средства от уплаты налога поступают в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Примеры расчета налога

Задача 1

В январе 2015 г. организация «Агат» купила и зарегистрировала в ГИБДД два автомобиля: ВАЗ 2107 и «Волга» с мощностью двигателей 75 л. с. и 130 л. с. соответственно. Автомобиль ВАЗ был снят с регистрационного учета в мае 2012 г., а «Волга» принадлежала организации в течение всего года. Определим сумму транспортного налога, подлежащую уплате организацией по итогам 2015 г.

Допустим, что в регионе, где зарегистрирован данный налогоплательщик, налоговые ставки совпадают со ставками, установленными НК РФ.

Решение:

1. По автомобилю ВАЗ сумма транспортного налога должна быть рассчитана с понижающим коэффициентом, поскольку он принадлежал налогоплательщику только 5 месяцев ($5 \text{ мес.} / 12 \text{ мес.} = 0,42$).

Сумма налога составит: $75 \text{ л. с.} * 5 \text{ руб.} * 0,42 = 157,5 \text{ руб.}$

2. По автомобилю «Волга» сумма налога определяется без поправочного коэффициента, т.к. он зарегистрирован на организацию в течение всего года:

$130 \text{ л. с.} * 7 \text{ руб.} = 910 \text{ руб.}$

3. По итогам 2015 г. налогоплательщик «Агат» должен будет уплатить транспортный налог в сумме $157,5 \text{ руб.} + 910 \text{ руб.} = 1\,067,5 \text{ руб.}$

Задача 2

ОАО «Беркут» имеет на балансе 2 зарегистрированных транспортных средства: автомобиль и яхту. Мощности транспортных средств:

— автомобиль: 80 л. с.;

— яхта: 120 л. с.

Ставки налога, установленные в данном регионе, следующие:

для автомобилей с мощностью двигателя до 100 л. с. — 5 руб./л. с.;

для яхты — 20 руб./л. с.

ОАО «Беркут» ставило на учет и снимало с учета имеющиеся у него транспортные средства в следующие сроки:

— автомобиль: поставлен на учет 1 декабря 2015 года;

— яхта: поставлена на учет 3 июля 2015 года.

Рассчитайте сумму транспортного налога за 2015 год.

Решение:

1. Понижающий коэффициент

— автомобиль: 0,08 (1 мес./ 12 мес.);

— яхта: 0,5 (6 мес./ 12 мес.).

2. Сумма налога по отдельным транспортным средствам будет равна:

— автомобиль: 80 л. с. * 5 руб./л. с. * 0,08 = 32 руб.

— яхта: 120 л. с. * 20 руб./л. с. * 0,5 = 1 200 руб.

3. Общая сумма транспортного налога за год составила:

1 232 руб. (32 + 1200).

Задача 3

Определить сумму транспортного налога за налоговый и отчетный периоды исходя из следующих данных:

На балансе организации на 1 января числились следующие автомобили: грузовые автомобили мощностью 220 л. с. — 6 шт.; легковые автомобили мощностью 125 л. с. — 4 шт.

Сняты с регистрации и проданы в феврале: грузовые автомобили мощностью 220 л. с. — 3 шт.; легковые автомобили мощностью 125 л. с. — 1 шт.

Приобретены и зарегистрированы в мае:

— легковые автомобили мощностью 225 л. с.: 2 шт.;

— грузовые автомобили мощностью 360 л. с.: 4 шт.;

— снегоход мощностью 235 л. с.: 2 шт.

Ставки транспортного налога установлены в регионе в размерах, предусмотренных НК РФ.

Решение:

Сумма налога за отчетные периоды:

1-й квартал:

$(220 \text{ л. с.} * 3 * 13 \text{ руб.} * 2/12) + (220 \text{ л. с.} * 3 * 13 \text{ руб.} / 4) + (125 \text{ л. с.} * 1 * 7 \text{ руб.} * 2/12) + (125 \text{ л. с.} * 3 * 7 \text{ руб.} / 4) = 4\,377 \text{ руб.}$

2-й квартал:

$(220 \text{ л. с.} * 3 * 13 \text{ руб.} / 4) + (125 \text{ л. с.} * 3 * 7 \text{ руб.} / 4) + (225 \text{ л. с.} * 2 * 15 \text{ руб.} / 4) + (360 \text{ л. с.} * 4 * 17 \text{ руб.} / 4) + (235 \text{ л. с.} * 2 * 10 \text{ руб.} / 4) = 11\,784 \text{ руб.}$

3-й квартал:

$(220 \text{ л. с.} * 3 * 13 \text{ руб.} / 4) + (125 \text{ л. с.} * 3 * 7 \text{ руб.} / 4) + (225 \text{ л. с.} * 2 * 15 \text{ руб.} / 4) + (360 \text{ л. с.} * 4 * 17 \text{ руб.} / 4) + (235 \text{ л. с.} * 2 * 10 \text{ руб.} / 4) = 11\,784 \text{ руб.}$

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода:

$(220 \text{ л. с.} * 3 * 13 \text{ руб.} * 4) + (125 \text{ л. с.} * 37 \text{ руб.}) + (225 \text{ л. с.} * 2 * 15 \text{ руб.}) + (360 \text{ л. с.} * 4 * 17 \text{ руб.} * 8/12) + (235 \text{ л. с.} * 2 * 10 \text{ руб.} * 8/12) - 27\,945 \text{ (авансы)} = 8\,789 \text{ руб.}$

Раздел III

Налогообложение малого бизнеса

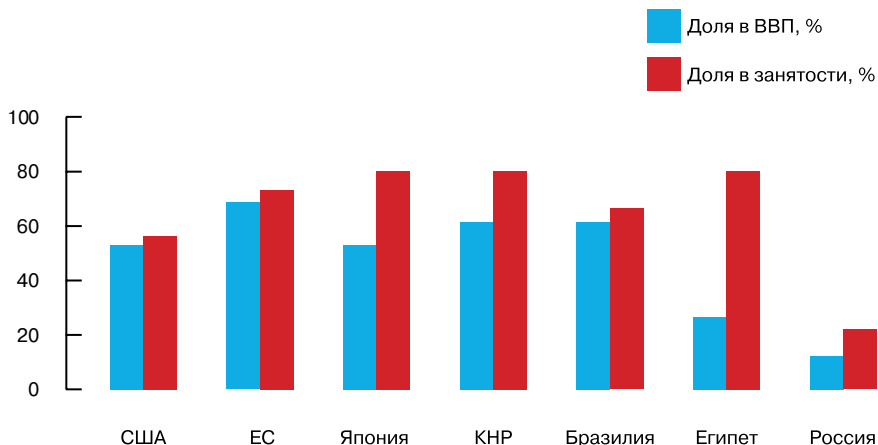
Законодательная основа введения специальных налоговых режимов (СНР).

В условиях современной экономики, когда промышленный подъем невозможен без активизации инновационной деятельности, роль субъектов малого и среднего предпринимательства возрастает.

Как показывает мировая практика, именно малый и средний бизнес играют одну из главных ролей в обеспечении экономического роста и занятости населения.

Роль субъектов малого и среднего предпринимательства в российской экономике по-прежнему остается весьма незначительной. Их доля в ВВП России и занятость населения чрезвычайно малы по сравнению с аналогичными показателями экономически развитых стран, а ведь само присутствие субъектов малого и среднего предпринимательства создает предпосылки к инновационному развитию экономики, о котором сегодня так много говорят.

Доля субъектов малого и среднего предпринимательства в ВВП и занятости разных стран



Субъекты малого и среднего предпринимательства обладают рядом преимуществ, в силу которых они максимальным образом приспособлены к ведению инновационной деятельности:

- высокая восприимчивость к принципиальным нововведениям;
- сильный и многоплановый характер мотивации;
- немногочисленный управленческий персонал;
- вовлечение широкой массы инициативных людей в инновационную деятельность;
- способность осваивать те инновации, которые кажутся слишком рискованными для крупных хозяйственных структур.

Развитые страны Запада давно обратили внимание на гибкость и динамизм субъектов малого и среднего предпринимательства. Поэтому расширение их роли в инновационном процессе является универсальной мировой тенденцией.

Специальный налоговый режим — особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определённого периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленных НК РФ и принимаемыми в соответствии с иными федеральными законами.

Существующее определение специальных налоговых режимов, данное в НК РФ, не в полной мере отражает признаки действующих специальных налоговых режимов. Наиболее серьёзным недостатком этого определения является то, что оно не предусматривает существования единого налога, который является ядром трех из четырех действующих специальных налоговых режимов. Хотя в пункте 7 статьи 12 НК РФ упоминается об установлении специальных налоговых режимов, которые могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в статье 13 НК РФ.

В связи с предстоящей отменой спецрежима в виде ЕНВД и заменой данного налога патентом государство определило переходный период до 2018 года, в течение которого ИП имеют возможность маневра. В действующей редакции НК РФ предлагаются следующие налоговые режимы для ИП:

- ОСН — общая система налогообложения (НДФЛ, НДС, налог на имущество);
- УСН — упрощенная система налогообложения;
- ЕСХН — единый сельскохозяйственный налог;
- ЕНВД — единый налог на вмененный доход;
- ПСН — патентная система налогообложения.

Например, для ИП, занимающегося розничной торговлей в торговых помещениях площадью торгового зала не более 50 кв. м с общей численностью персонала не более 15 человек, в равной степени доступны ОСН, УСН, система налогообложения в виде ЕНВД, ПСН.

Справка. Специальные налоговые режимы — СНР, появившиеся в конце 1990-х

гг., — ноу-хау российских законодателей, поскольку, в отличие от большинства остальных налогов, соответствующих им аналогов в мировой практике не было. Принято считать, что СНР — это льготный режим налогообложения. Но это не так, поскольку введение альтернативных налоговых режимов в большей степени связано со сложностями обложения обычными налогами определенных видов деятельности или определенных доходов.

Очевидно, что при введении СНР берется в расчет достаточно узкий контингент налогоплательщиков, в основном нуждающихся в государственной поддержке. Нельзя не отметить, что большинство бывших республик СССР позаимствовали наш опыт и с успехом его применяют для увеличения доходных баз своих региональных и местных бюджетов. Международный опыт в области специальных режимов налогообложения достаточно разнообразен — от отсутствия специальных налоговых режимов для малого предпринимательства до применения специальных программ. К примеру, налоговое законодательство США, Великобритании, Голландии, Швеции по отношению к малым и средним предприятиям применяют обычные налоговые правила, предусматривающие исключения — льготы МП.

С другой стороны, к странам, практикующим специальные налоговые режимы, относятся Россия, Франция, Литва, Украина. Принципиальным отличием российской и зарубежных систем является отработанность и эффективность механизма поддержки малого и среднего предпринимательства, присущие налоговым системам промышленно развитых стран.

Особенности специальных налоговых режимов

В связи с антикризисными мерами, направленными на снижение общей налоговой нагрузки на экономику, повышается значимость использования потенциала специальных налоговых режимов в качестве инструментов налогового регулирования. В соответствии с Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации введение специальных налоговых режимов в процессе становления налоговой системы России было призвано компенсировать отмену ряда льгот для субъектов малого бизнеса и субъектов сельскохозяйственных товаропроизводителей. В этом же документе отмечается, что совершенствование упрощенной системы налогообложения, системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и системы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей за последние шесть лет привело к снижению налоговой нагрузки на малый бизнес и сельскохозяйственных товаропроизводителей. Это повлекло за собой развитие производства, расширение инвестиционной деятельности, увеличение занятости населения, а упрощение налогообложения не только снизило издержки налогоплательщиков на ведение налогового и бухгалтерского учета, но и повысило качество

налогового администрирования.

Однако практика применения специальных налоговых режимов продолжает выявлять негативные стороны их применения, что свидетельствует о необходимости их дальнейшего совершенствования.

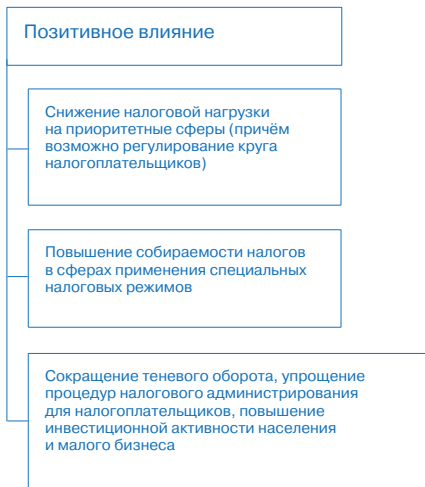
Специальный налоговый режим создается в рамках специальной системы налогообложения для ограниченных категорий налогоплательщиков и видов деятельности, обязательно включающий в себя единый налог как центральное звено и сопутствующее ему ограниченное количество других налогов и сборов, заменить которые единым налогом либо нецелесообразно, либо просто невозможно.

Говоря о специфических особенностях специальных налоговых режимов как мер налогового регулирования, нельзя не отметить позитивных и негативных последствий их применения.

Для снижения влияния негативных факторов воздействия специальных налоговых режимов необходимо при внесении изменений в законодательство учитывать принципы справедливости и нейтральности налогообложения по отношению ко всем налогоплательщикам.

Основным вопросом совершенствования специальных налоговых режимов является определение круга налогоплательщиков, который будет охватывать специальные налоговые режимы.

Следование названным организационным принципам и их неукоснительное соблюдение является настолько важным, что отклонение или отступление от них лишает специальный налоговый режим своей целесообразности.



Организационные принципы, на основе которых должны формироваться специальные налоговые режимы.

Принцип	Характеристика
Принцип упрощения системы налогообложения	Достигается сокращением общего количества налогов и может быть обеспечен путем упрощения механизма исчисления и уплаты единого налога
Принцип упрощения учета и налоговой отчетности	Может упрощаться налоговая отчетность, но при сохранении общепринятого порядка ведения кассовых и некоторых других операций
Принцип налогового благоприятствования	Налоги и налоговые системы, даже специальные, не могут строиться на условиях добровольности, так как это противоречит государственно-правовой законодательной форме налоговых платежей
Принцип приоритетности и избирательности	Специальный налоговый режим должен быть для основной массы налогоплательщиков более мягким (преференциальным), по сравнению с общим режимом с позиций своей упрощенности и оптимальности налогового бремени. Несоблюдение этого принципа лишает экономического смысла введение специального налогового режима
Принцип замещения единым налогом в совокупности других общережимных платежей	Круг лиц (субъектов), которые переводятся на специальный налоговый режим, ограничен определенными видами деятельности, отраслями и категориями налогоплательщиков. В противном случае это будет не специальный, а общий налоговый режим
Принцип сосуществования единого и части других общеустановленных налогов и сборов	Количество заменяемых единым налогом платежей в бюджет и внебюджетные фонды может корректироваться в зависимости от вида специального налогового режима. Конкретный перечень сопутствующих налоговых платежей зависит от особенностей специального налогового режима
Принцип максимально возможного учета особенностей условий хозяйствования	Максимальный учет особенностей условий хозяйствования плательщиков единого налога путем использования различного рода корректирующих коэффициентов и установления конкретного перечня других налогов

Глава 1. Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения (УСН) заменяет общий режим налогообложения. Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН и применяющие ее в установленном порядке.

Преимущество применения УСН, как и других специальных налоговых режимов, заключается в освобождении от уплаты других налогов. Например, НДС.

Уплата взносов на обязательное пенсионное страхование для организации и индивидуальные предприниматели, работающих на УСН, осуществляется в общеустановленном порядке.

Таким образом, для организации и индивидуальные предприниматели, применяющие на УСН вместо трех налогов, получается, платят один налог.

Следует иметь в виду, что в рамках УСН предусмотрен выбор налогоплательщиками одного из двух **объектов налогообложения**:

— **«доходы»**. Ставка налога при этом объекте составляет 6 %;

— **«доходы, уменьшенные на величину расходов»**. Налоговая ставка устанавливается в размере 15%. Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15%. В Ростовской области ставка налога по доходам, уменьшенным на величину расходов, установлена в размере 10% .

Выбор объекта налогообложения осуществляется сразу и отражается в заявлении о переходе на УСН. При этом возможно изменение выбранного объекта налогообложения до начала применения УСН. Сам объект может быть изменен только с начала очередного налогового периода. Производить смену объекта налогообложения налогоплательщик вправе неограниченное количество раз.

Вне зависимости от выбранного объекта налогообложения все налогоплательщики учитывают при исчислении налога полученные доходы. При этом в налоговой базе учитываются доходы от реализации и внереализационные доходы. Расходы необходимо учитывать только тем налогоплательщикам, объектом налогообложения у которых являются «доходы, уменьшенные на величину расходов».

При УСН предусмотрен только кассовый метод признания доходов и расходов. Это означает, что доходы учитываются только после фактического получения денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты)

налогоплательщику иным способом. Имейте в виду, что аванс, полученный в счет будущей реализации, учитывается на дату его получения (смотри раздел «Налог на прибыль»).

В зависимости от выбранного объекта налоговой базой признается денежное выражение либо «доходов», либо «доходов, уменьшенных на величину расходов».

Налоговым периодом при УСН признается календарный год. Отчетные периоды — 1 квартал, полугодие и 9 месяцев.

Вместе с тем налоговые декларации представляются только за налоговый период — не позднее 31 марта очередного года организациями и 30 апреля – предпринимателями. Форма налоговой декларации и порядок ее заполнения утверждается Министерством финансов РФ.

Сумма налога за налоговый период уплачивается не позднее срока сдачи налоговой декларации. За отчетный период рассчитывается сумма авансового платежа, которая уплачивается не позднее 25 календарных дней по окончании соответствующего отчетного периода.

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:

— организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в установленные сроки;

— организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек;

— организации, у которых остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превышает 100 млн рублей;

— организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;

— организации, имеющие филиалы и (или) представительства;

— банки; страховщики; негосударственные пенсионные фонды; инвестиционные фонды; профессиональные участники рынка ценных бумаг; ломбарды;

— организации, занимающиеся игорным бизнесом;

— казенные и бюджетные учреждения;

— нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований;

— и некоторые другие субъекты.

В случае если объектом налогообложения при применении УСН являются доходы,

уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 10% для налогоплательщиков, являющихся субъектами малого предпринимательства в соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2007 года N 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

В случае если объектом налогообложения при применении УСН являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 5% для налогоплательщиков, осуществляющих инвестиционную деятельность на территории Ростовской области.

В случае если объектом налогообложения при применении УСН являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 0% для налогоплательщиков — индивидуальных предпринимателей, осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению по видам предпринимательской деятельности в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности согласно приложению к Областному закону.

Примеры расчета налога

Задача 1

Организация работала на упрощенной системе налогообложения в 2015 году с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

В течение года организация реализовала собственную продукцию на сумму 15 000 тыс. руб., вся сумма покупателями оплачена. Кроме этого, был получен аванс в размере 300 тыс. руб. под будущую поставку продукции. Доход от сдачи имущества в аренду составил 600 тыс. руб.

Организация понесла следующие расходы.

- приобретены, оплачены, израсходованы материалы на сумму 10 000 тыс. руб.;
- выплачена зарплата работникам в размере 5 000 тыс. руб.;
- уплачены проценты за кредит на сумму 600 тыс. руб.;
- оплачена аренда офисного помещения на сумму 2 000 тыс. руб.

Определите сумму налога (минимального налога), подлежащего уплате в бюджет за 2015 год.

Решение:

Налоговая база — это доходы за вычетом расходов, которые можно учитывать для расчета налога.

Найдем доходы: $15\,000 + 300 + 600 = 18\,600$ тыс. руб.

Определим расходы: $10\,000 + 5\,000 + 600 + 2\,000 = 17\,600$ тыс. руб.

Тогда налоговая база составит: $18\,600 - 17\,600 = 1\,000$ тыс. руб.

Проведем расчет минимального налога, подлежащего уплате в бюджет. Он составит:

$18\ 600 \text{ тыс. руб.} \cdot 0,01 = 1\ 860 \text{ тыс. руб.}$

Следовательно, надо платить минимальный налог в сумме 1 860 тыс. руб.

Задача 2

Организация перешла на упрощенную систему налогообложения в 2015 году с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

В течение года организация реализовала собственную продукцию на сумму 20 000 тыс. руб., вся сумма покупателями оплачена. Кроме этого:

в конце года был получен аванс в размере 500 тыс. руб. под будущую поставку продукции в 2016 году;

— доход от сдачи в аренду имущества — 600 тыс. руб.

— возвращены покупателями ошибочно перечисленные им ранее средства в размере 200 тыс. руб.

Организация понесла следующие расходы:

— приобретены, оплачены, израсходованы материалы на сумму 12 000 тыс. руб.;

— выплачена зарплата работникам в размере 4 500 тыс. руб.;

— уплачено взносов на обязательное пенсионное страхование работников 630 тыс. руб.,

— оплачена аренда офисного помещения 1 500 тыс. руб.

— другие обоснованные и учитываемые расходы на сумму 2 500 тыс. руб.

Рассчитайте сумму налога, подлежащую уплате в бюджет за 2015 год.

Решение:

Налоговая база — это доходы за минусом расходов, которые можно учитывать для расчета налога.

Доходы: $20\ 000 + 500 + 600 = 21\ 100 \text{ тыс. руб.}$

Так как доходы учитываются после их фактического поступления (оплаты), то аванс включается в базу того года, в котором получен. Возврат ошибочно перечисленных ранее денег доходом не является, поэтому 200 тыс. руб. при расчете налога не участвуют.

Расходы: $12\ 000 + 4\ 500 + 630 + 1\ 500 + 2\ 500 = 21\ 130.$

Налоговая база: $21\ 100 - 21\ 130 = -30$ (убыток 30 тыс. руб.)

Так как налогоплательщиком по итогам налогового периода получен убыток, он должен уплатить минимальный налог по ставке 1% от полученных доходов.

Таким образом, уплате в бюджет подлежит минимальный налог в размере:

$21\ 100 \text{ тыс. руб.} \cdot 1\% = 211\ 000 \text{ руб.}$

Задача 3

Организация применяла упрощенную систему налогообложения в 2015 году с объектом налогообложения «доходы».

Доходы организации за налоговый период составили 15 000 тыс. руб.

За налоговый период уплачено взносов на обязательное пенсионное страхование 400 тыс. руб., а также выплачено пособий по временной нетрудоспособности 45 тыс. руб.

Рассчитайте сумму налога, подлежащую уплате в бюджет за 2015 год.

Решение:

Налоговая база равна 15 000 тыс. руб.

Ставка налога 6%, следовательно, исчислен налог в размере $15\,000 * 6\% = 900$ тыс. руб.

В уменьшении налога учитываются взносы ОПС и пособия по больничным (за счет собственных средств). В целом налог может быть уменьшен не более чем на 50%, то есть не более чем на $900 * 50\% = 450$ тыс. руб.

$400 + 45 = 445$, что меньше, чем 450, поэтому данные суммы учитываются полностью в уменьшении налога.

Таким образом, уплате в бюджет подлежит единый налог в размере:

$900 - 445 = 455$ тыс. руб.

Глава 2. Единый сельскохозяйственный налог

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, или единый сельскохозяйственный налог (далее — ЕСХН) — это специальный налоговый режим, который может применяться организациями и индивидуальными предпринимателями по своему выбору. ЕСХН осуществляется на добровольной основе.

Преимущества применения ЕСХН, как и иных специальных налоговых режимов, заключается в освобождении от уплаты других налогов. Например, для организаций (применяющих ЕСХН) это налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, налог на добавленную стоимость (аналогично для индивидуальных предпринимателей, применяющих на УСН).

Обязанности по уплате других налогов за налогоплательщиками ЕСХН сохраняются. Уплата взносов на обязательное пенсионное страхование осуществляется в общеустановленном порядке. Также сохраняются обязанности налоговых агентов.

Непременным условием отнесения организаций и индивидуальных предпринимателей к указанной категории является следующее: доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции или выращенной ими рыбы, включая продукцию ее первичной переработки, в общем доходе от реализации товаров, работ и услуг, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства или выращенной ими рыбы, должна быть не менее 70%.

При этом указанная доля дохода определяется по итогам календарного года, предшествующего году, в котором организация или индивидуальный предприниматель подают заявление о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Не имеют права применять ЕСХН:

- бюджетные учреждения;
- производящие подакцизные товары;
- занимающиеся игорным бизнесом.

При ЕСХН объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Ставка налога установлена в размере 6%.

При определении налоговой базы учитываются доходы от реализации и внереализационные доходы. Перечень расходов включает такие расходы, как оплата труда, услуги кредитных организаций, расходы на приобретение молодняка скота и т. д.

При ЕСХН предусмотрен только кассовый метод признания доходов и расходов. Это означает, что доходы учитываются только после фактического получения денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом. Расходами налогоплательщиков, применяющими кассовый метод, признаются затраты после их фактической оплаты.

Налоговым периодом ЕСХН признается календарный год, а отчетным периодом — полугодие.

Примеры расчета налога

Месяц	Доходы от продажи кур, руб.	Расходы на разведение и содержание (корм и пр.), руб.
январь	100 000	90 000
февраль	120 000	100 000
март	80 000	50 000
апрель	90 000	40 000
май	150 000	70 000
июнь	110 000	50 000
Итого:	650 000	400 000

ЕСХН за отчетный период (полугодие) = 250 000 руб. * 6 % = 15 000 руб.

Итого к уплате за 1-е полугодие = 15 000 руб.

Месяц	Доходы от продажи кур, руб.	Расходы на разведение и содержание (корм и пр.), руб.
июль	120 000	100 000
август	110 000	90 000
сентябрь	70 000	40 000
октябрь	80 000	60 000
ноябрь	120 000	80 000
декабрь	130 000	90 000
Итого:	630 000	460 000

Итого налоговая база за весь год (налоговый период)

$(650\ 000 - 400\ 000) + (630\ 000 - 460\ 000) = 250\ 000 + 170\ 000 = 420\ 000$ руб.

ЕСХН за год = 420 000 руб. * 6 % = 25 200 руб.

За год с учетом авансового платежа надо уплатить ЕСХН:

25 200 руб. – 15 000 руб. = 10 200 руб.

Глава 3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД)

Налог, вводимый нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения и заменяющий собой уплату ряда налогов и сборов, существенно сокращает и упрощает контакты с фискальными службами.

Виды бизнеса, подпадающие под ЕНВД, определяются законодателями городов и районов. Но не произвольно, а из федерального перечня, приведенного в НК РФ:

- оказание бытовых услуг, определяемых в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению (ОКУН);

- оказание ветеринарных услуг;

- оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автомототранспортных средств;

- оказание услуг по предоставлению во временное владение мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках (кроме штрафных);

- оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемые предпринимателями и организациями, имеющими не более 20 транспортных средств, для оказания таких услуг;

- розничная торговля через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. метров по каждому объекту торговли. При площади торгового зала больше 150 кв. метров применяется общая система или УСН;

- розничная торговля через объекты стационарной и нестационарной торговой сети, не имеющей торговых залов;

- оказание услуг общественного питания через объекты общественного питания с площадью зала для обслуживания посетителей не более 150 кв. метров по каждому объекту. При большей площади зала обслуживания ЕНВД не применяется;

- оказание услуг общественного питания через объекты, не имеющие зала для обслуживания посетителей;

- распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций;

- размещение рекламы на транспортных средствах;

— оказание услуг по временному размещению и проживанию при площади каждого объекта не более 500 кв. метров;

— оказание услуг по передаче во временное владение или пользование торговых мест розничной торговли или общественного питания;

— оказание услуг по передаче во временное владение или пользование земельных участков для размещения объектов торговой сети и общественного питания.

При исчислении и уплате ЕНВД размер реально полученного дохода значения не имеет, налогоплательщики руководствуются размером вмененного им дохода, который установлен Налоговым кодексом РФ.

С 2016 года на ЕНВД можно перейти добровольно, если:

— режим введен на территории муниципального района (городского округа, а также городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), где налогоплательщик осуществляет свою деятельность;

— в нормативном правовом акте о введении ЕНВД упомянут конкретный вид деятельности, осуществляемый организацией или индивидуальным предпринимателем.

3.1. Налоги, которые заменяет ЕНВД

Для организаций:

— налог на прибыль организаций — в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом;

— налог на имущество организаций — в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом;

— налог на добавленную стоимость.

Для индивидуальных предпринимателей:

— налог на доходы физических лиц — в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом;

— налог на имущество физических лиц — в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом;

— налог на добавленную стоимость.

3.2. Условия перехода

Индивидуальные предприниматели

Сотрудников
<100

Режим введён на территории
муниципального образования

Деятельность НЕ осуществляется
в рамках договоров:
— простого товарищества;
— доверительного управления
имуществом

В местном нормативном правовом
акте упомянут осуществляемый вид
деятельности

Не оказываются услуги по сдаче в аренду автозаправочных и автогазозаправочных станций

Юридические лица

Доля участия
других ЮЛ < 25%

Сотрудников
<100

Режим введён на территории
муниципального образования

Деятельность НЕ осуществляется
в рамках договоров:
— простого товарищества;
— доверительного управления
имуществом

В местном нормативном правовом
акте упомянут осуществляемый вид
деятельности

Налогоплательщик НЕ является учреждением образования,
здравоохранения и социального обеспечения в части
деятельности по оказанию услуг общественного питания

Налогоплательщик
НЕ относится к категории
«крупнейших»

Не оказываются услуги по
сдаче в аренду автозаправочных
и автогазозаправочных станций

3.3. Процедура перехода

Налогоплательщик (организация или индивидуальный предприниматель), изъявивший желание перейти на уплату ЕНВД, подает в течение пяти дней со дня начала применения указанной системы налогообложения заявление о постановке на учет по форме № ЕНВД-1 (организация) или № ЕНВД-2 (индивидуальный предприниматель) в налоговую инспекцию по месту осуществления предпринимательской деятельности.

Для некоторых видов деятельности сделано исключение. Так, при осуществлении транспортных перевозок, размещении рекламы на транспортных средствах, а также развозной и разносной торговли нужно вставить на учет в налоговую инспекцию по месту жительства индивидуального предпринимателя, месту регистрации организации.

Снятие с учета налогоплательщиков при прекращении предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению ЕНВД, переходе на иной режим налогообложения, в том числе если налогоплательщиком были допущены нарушения требований, установленных подпунктами 1 и 2 пункта 2.2 статьи 346.26 НК РФ, осуществляется на основании заявления о снятии с учета в качестве налогоплательщика ЕНВД по форме ЕНВД-3 (организация) ЕНВД-4 (индивидуальный предприниматель), представленного в налоговый орган в течение пяти дней со дня прекращения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, или со дня перехода на иной режим налогообложения, или с последнего дня месяца налогового периода, в котором допущены нарушения установленных требований.

Налогоплательщики вправе перейти на иной режим налогообложения (отказаться от применения ЕНВД) только с начала календарного года.

3.4. Налоговый период

Налоговым периодом по ЕНВД признается квартал.

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

3.5. Порядок расчета налога

Налоговой базой для исчисления ЕНВД признается величина вмененного дохода. Рассчитывается она как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

При этом базовая доходность корректируется (уменьшается или увеличивается) на коэффициенты К1 и К2.

Формула расчета налоговой базы следующая:

$$НБ = БД * К1 * К2 * (ФП1 + ФП2 + ФП3),$$

где НБ — налоговая база;

БД — базовая доходность;

К1 — это коэффициент-дефлятор, который устанавливается на календарный год. С его помощью учитывается изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в России в предшествующем периоде, размер К1 ежегодно определяется Министерством экономического развития РФ;

К2 — корректирующий коэффициент, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности. Значения корректирующего коэффициента К2 определяются для всех категорий налогоплательщиков представительными органами муниципальных районов, городских округов, законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения на период не менее чем календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно;

ФП1, ФП2, ФП3 — значения физического показателя в первом, втором и третьем месяцах квартала соответственно.

Далее рассмотрим подробнее приведенные выше показатели.

1. Базовая доходность установлена в расчете на месяц для каждого вида деятельности в таблице, приведенной в НК РФ. Этот доход соответствует единице физического показателя, характеризующего определенный вид деятельности.
2. Физический показатель характеризует определенный вид предпринимательской деятельности.

Единицей физического показателя согласно НК РФ может быть:

- работник (в том числе индивидуальный предприниматель);
- торговое место;
- посадочное место;
- земельный участок;
- квадратный метр;
- транспортное средство и др.

Так, физическим показателем для бытовых и ветеринарных услуг является количество работников (включая индивидуального предпринимателя), занятых в этих видах деятельности. Физическим показателем для розничной торговли через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы, является площадь торгового зала в квадратных метрах и т. д.

3. Коэффициенты K1 и K2 позволяют скорректировать базовую доходность с учетом влияния различных внешних условий (факторов) на размер получаемого дохода.

В числе таких факторов — место ведения деятельности, ассортимент товаров (работ, услуг) и иные особенности.

3.6. Уменьшение налога на страховые взносы

Налогоплательщики ЕНВД имеют право уменьшить сумму налога, исчисленную за налоговый период, на суммы платежей (взносов) и пособий, которые были уплачены в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог.

При этом сумма такого уменьшения не может быть больше, чем 50 % исчисленного налога.

Индивидуальные предприниматели, которые не имеют наемных работников — то есть они не производят выплаты и иные вознаграждения физическим лицам — могут уменьшить сумму единого налога на вмененный доход на сумму уплаченных (за себя) в фиксированном размере страховых взносов в ПФР и ФФОМС без применения 50 %-ного ограничения.

3.7. Налоговая декларация. Уплата налога

Организации и индивидуальные предприниматели, которые применяют ЕНВД, исчисляют сумму налога по итогам квартала в декларации, которая должна быть представлена не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода (квартала), и уплачивают его не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода (квартала).

Примеры расчета налога

Задача 1

Допустим, индивидуальный предприниматель оказывает парикмахерские услуги в парикмахерской, расположенной на улице Красноармейской в г. Ростове-на-Дону. Сумма уплаченных в налоговом периоде страховых взносов и пособий при выплате вознаграждений работникам составила 21 000 руб. Рассчитаем сумму единого налога на вмененный доход, подлежащую уплате за 1 квартал 2016 года.

Период	Численность работников, включая ИП
Январь	3
Февраль	4
Март	4

Решение:

1. Определяем базовую доходность.

Для оказания бытовых услуг составляет 7 500 руб.

2. Определяем коэффициент К1.

На 2016 год установлен в размере 1,798.

3. Определяем корректирующий коэффициент К2.

Для вида деятельности оказание парикмахерских услуг по месту осуществления деятельности (ул. Красноармейская, г. Ростов-на-Дону) установлен в размере 1,0.

4. Определяем величину физического показателя.

В нашем случае физический показатель — это количество работников, включая индивидуального предпринимателя.

5. Определяем сумму налога.

Вмененный доход составляет 148 335 руб. = 7 500 руб. * 1,798 * 1 * (3 + 4 + 4 чел.)

Сумма исчисленного ЕНВД за 1-й квартал равна 22 250 руб. = 148 335 руб. * 15%.

Сумма ЕНВД, подлежащего уплате за 1-й квартал равна 11 125 руб.:

22 250 руб. – 11 125 руб. = 11 125 руб., так как 21 000 > 11 125 (22 250 × 50%).

Задача 2

Индивидуальный предприниматель самостоятельно (без привлечения наемных работников) осуществляет предпринимательскую деятельность по перевозке грузов на одном автомобиле. В течение налогового периода индивидуальным предприни-

мателем уплачены страховые взносы во внебюджетные фонд (Пенсионный фонд и Фонд социального страхования РФ) в размере 5 000 рублей.

Рассчитать сумму единого налога на вмененный доход подлежащего уплате за 1-й квартал 2016 года.

Коэффициент-дефлятор $K1 = 1,798$.

Корректирующий коэффициент $K2 = 1$.

Решение:

Вмененный доход составляет 6 000 руб. * 1,798 * 1 * (1 + 1 + 1) = 32 364 руб.

Сумма исчисленного ЕНВД за 1-й квартал равна

32 364 руб. * 15% = 4 854.6 руб.

Исчисленная сумма налога уменьшается на сумму уплаченных страховых взносов. Так как сумма уплаченных взносов (5 000 руб.) превышает исчисленную сумму налога, налог подлежащий уплате равен 0.

Задача 3

Индивидуальный предприниматель осуществляет деятельность в сфере оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств, с привлечением 2 наемных работников. В течение налогового периода индивидуальным предпринимателем уплачены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, при выплате вознаграждений работникам в размере 45 450 рублей.

Рассчитать сумму единого налога на вмененный доход подлежащего уплате за 1-й квартал 2016 года.

Коэффициент-дефлятор $K1 = 1,798$.

Корректирующий коэффициент $K2 = 1$.

Решение:

Вмененный доход составляет 12 000 руб. * 1,798 * 1,0 * (3+3) = 129 456 руб.

Сумма исчисленного ЕНВД за 1-й квартал равна

129 456 руб. * 15% = 19 418,4 руб.

Исчисленная сумма налога уменьшается на сумму уплаченных страховых взносов за работников (для предпринимателей, имеющих наемных работников), но не более чем на 50%. Так как сумма уплаченных взносов (45 450 руб.) больше 50% суммы исчисленного налога, уменьшение производится на 50%.

Глава 4. Патентная система налогообложения

Патентная система налогообложения устанавливается НК РФ, вводится в действие законами субъектов Российской Федерации

Налогоплательщиками признаются индивидуальные предприниматели, перешедшие на патентную систему налогообложения.

Переход на патентную систему налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения индивидуальными предпринимателями осуществляется добровольно.

4.1. Кто имеет право применять патентную систему налогообложения:

Индивидуальные предприниматели, средняя численность наемных работников которых не превышает за налоговый период по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем, 15 человек.

Патентная система налогообложения не применяется в отношении видов предпринимательской деятельности, осуществляемых в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом.

4.2. Заменяет налоги

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. Налог на добавленную стоимость (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.

4.3. Виды предпринимательской деятельности, в отношении которых возможно применение патентной системы налогообложения

Перечень видов деятельности установлен НК РФ и включает в себя деятельность по оказанию различных видов услуг, розничную торговлю, оказание услуг общественного питания и состоит из 63 пунктов. Субъекты РФ также вправе устанавливать дополнительный перечень видов предпринимательской деятельности, относящихся к бытовым услугам. Кроме того, власти субъекта федерации вправе устанавливать дополнительный перечень бытовых услуг, в отношении которых может применяться патент.

4.4. Совмещение патентной системы налогообложения с иными системами налогообложения

Положения НК РФ не запрещают индивидуальным предпринимателям совмещать несколько режимов налогообложения.

При применении патентной системы налогообложения и осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых индивидуальным предпринимателем применяется иной режим налогообложения, индивидуальный предприниматель обязан вести учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в соответствии с порядком, установленным в рамках применяемого режима налогообложения.

4.5. Документ, удостоверяющий право на применение патентной системы

Это патент на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности, который действует на территории того субъекта Российской Федерации, который указан в патенте.

При ведении индивидуальным предпринимателем нескольких видов предпринимательской деятельности патент необходимо приобретать на каждый из видов деятельности отдельно.

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

4.6. Процедура перехода на патентную систему налогообложения

Для получения патента необходимо не позднее чем за 10 рабочих дней до начала применения патентной системы налогообложения подать соответствующее заявление.

В случае если физическое лицо планирует со дня его государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя осуществлять предпринимательскую деятельность на основе патента в субъекте Российской Федерации, на территории которого такое лицо состоит на учете в налоговом органе по месту жительства, заявление на получение патента подается одновременно с документами, представляемыми при государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя. В этом случае действие патента, выданного индивидуальному предпринимателю, начинается со дня его государственной регистрации.

При осуществлении деятельности в субъекте Российской Федерации по месту жительства заявление подается в налоговый орган по месту жительства. При осуществлении деятельности в субъекте РФ, в котором проведена дифференциация по территориям действия патентов по муниципальным образованиям и на которой ИП не состоит на учете по месту жительства, заявление подается в любой территориальный налоговый орган по месту планируемого осуществления предпринимательской деятельности.

При осуществлении деятельности в субъекте Российской Федерации, в котором предприниматель на налоговом учете не стоит, заявление подается в любой тер-

риториальный налоговый орган этого субъекта Российской Федерации по выбору индивидуального предпринимателя

Индивидуальный предприниматель, утративший право на применение патентной системы налогообложения или прекративший предпринимательскую деятельность, в отношении которой применялась патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента, вправе вновь перейти на патентную систему налогообложения по этому же виду предпринимательской деятельности не ранее чем со следующего календарного года.

Заявление может быть подано лично или через представителя, направлено в виде почтового отправления с описью вложения или передано в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи.

В течение пяти дней со дня получения заявления на получение патента налоговый орган обязан выдать индивидуальному предпринимателю патент или уведомить его об отказе в выдаче патента.

Уведомление об отказе в выдаче патента доводится до сведения индивидуального предпринимателя в течение пяти дней после вынесения решения об отказе в выдаче патента.

4.7. Основания для отказа в выдаче патента

1. Несоответствие в заявлении на получение патента вида предпринимательской деятельности перечню видов предпринимательской деятельности, в отношении которых на территории субъекта Российской Федерации введена патентная система налогообложения.
2. Указание неверного срока действия патента (патент выдается по выбору индивидуального предпринимателя на период от одного до двенадцати месяцев включительно в пределах календарного года).
3. Нарушение условия перехода на патентную систему налогообложения (индивидуальный предприниматель, утративший право на применение патентной системы налогообложения или прекративший предпринимательскую деятельность, в отношении которой применялась патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента, вправе вновь перейти на патентную систему налогообложения по этому же виду предпринимательской деятельности не ранее чем со следующего календарного года).

4. Наличие недоимки по налогу, уплачиваемому в связи с применением патентной системы налогообложения.
5. Незаполнение обязательных полей в заявлении на получение патента.

4.8. Процедура постановки на учет

Постановка на учет индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика, применяющего патентную систему налогообложения, осуществляется налоговым органом, в который он обратился с заявлением на получение патента, на основании указанного заявления в течение пяти дней со дня его получения.

Датой постановки на учет является дата начала действия патента.

4.9. Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный год.

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

В случае прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента, налоговым периодом признается период с начала действия патента до даты прекращения такой деятельности.

4.10. Порядок расчета налога

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

Величина налога не зависит от размера фактически полученного индивидуальным предпринимателем дохода и определяется исходя из суммы установленного по каждому виду деятельности потенциально возможного к получению годового дохода.

В случае получения индивидуальным предпринимателем патента на срок менее двенадцати месяцев налог рассчитывается путем деления размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода на двенадцать месяцев и умножения полученного результата на количество месяцев срока, на который выдан патент.

Налоговая ставка 6% .

Законами субъектов Российской Федерации в 2015–2020 годах может быть установлена налоговая ставка в размере 0% для налогоплательщиков — индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных после вступления в силу этих законов и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению.

4.11. Порядок оплаты

Срок действия патента меньше шести месяцев:

— в размере полной суммы налога в срок не позднее 25 календарных дней после начала действия патента;

Срок действия патента от шести до 12 месяцев:

— в размере 1/3 суммы налога в срок не позднее 25 календарных дней после начала действия патента;

— в размере 2/3 суммы налога в срок не позднее 30 календарных дней до дня окончания срока действия патента.

С 2015 года налогоплательщики производят уплату в следующие сроки:

1) если патент получен на срок до шести месяцев:

— в размере полной суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента;

2) если патент получен на срок от шести месяцев до календарного года:

— в размере 1/3 суммы налога в срок не позднее 90 календарных дней после начала действия патента;

— в размере 2/3 суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента.

Налогоплательщики, утратившие право на применение налоговой ставки в размере 0 процентов, уплачивают налог не позднее срока окончания действия патента.

4.12. Утрата права на применение патентной системы налогообложения

Налогоплательщик считается утратившим право на применение патентной системы налогообложения и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, на который ему был выдан патент в случае:

- если с начала календарного года доходы налогоплательщика от реализации, по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, превысили 60 млн рублей. При применении одновременно патентной системы налогообложения и упрощенной системы налогообложения, учитываются доходы от реализации по обоим налоговым режимам;
- если в течение налогового периода средняя численность наемных работников, по всем видам предпринимательской деятельности, превысила 15 человек;
- если налогоплательщиком не был уплачен налог в установленные сроки.

4.13. Снятие с учета

1. В случае истечения срока действия патента.

Снятие с учета, осуществляется налоговым органом в течение пяти дней со дня истечения срока действия патента.

2. В случае утраты права на применение патентной системы налогообложения.

Снятие с учета осуществляется в течение пяти дней со дня получения налоговым органом заявления об утрате права на применение патентной системы налогообложения.

3. В случае, если налогоплательщиком не был уплачен налог в установленные сроки.

Со дня истечения срока уплаты налога.

4. В случае прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применяется патентная система налогообложения.

Снятие с учета осуществляется в течение пяти дней со дня получения налоговым органом заявления о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась патентная система налогообложения

Датой снятия с учета является дата перехода индивидуального предпринимателя на общий режим налогообложения или дата прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась патентная система налогообложения.

4.14. Налоговый учет

Налогоплательщики ведут учет доходов от реализации в книге учета доходов индивидуального предпринимателя, применяющего патентную систему налогообложения.

Форма и порядок заполнения книги учета доходов утверждены Приказом Минфина России.

4.15. Декларирование

Представление налоговой декларации Налоговым кодексом не предусмотрено.

4.16. Пошаговая инструкция по получению патента



Примеры расчета налога

Задача 1

Индивидуальный предприниматель, осуществляет деятельность в сфере оказания услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных и мототранспортных средств, с привлечением двух наемных работников. Подал заявление на получение патента с 1 января 2015 года на три месяца.

Определить срок уплаты и сумму налога, подлежащего уплате в связи с применением патентной системы налогообложения.

Размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода согласно закону субъекта Российской Федерации, составляет 582 000 руб.

Решение:

Сумма налога равна $582\,000 / 12 * 3 * 6\% = 8\,730$ руб.

Срок уплаты налога не позднее 31.03.2015 г.

Задача 2

Индивидуальный предприниматель, осуществляет деятельность в сфере оказания парикмахерских и косметических услуг с привлечением пяти наемных работников. Подал заявление на получение патента с 1 января 2015 года на шесть месяцев.

Определить срок уплаты и сумму налога, подлежащего уплате в связи с применением патентной системы налогообложения.

Размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода согласно закону субъекта Российской Федерации, составляет 428 000 руб. при привлечении пяти работников.

Решение:

Сумма налога равна $428\,000 / 12 * 6 * 6\% = 12\,840$ руб.

Срок уплаты 1/3 суммы налога (4280 руб.) не позднее 31.03.2015 г.

Срок уплаты 2/3 суммы налога (8560 руб.) не позднее 30.06.2015 г.

Задача 3

Индивидуальный предприниматель осуществляет деятельность в сфере оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров (два автобуса) и по перевозке грузов (пять грузовых автомобилей). Подал заявление на получение патентов с 1 января 2015 года на 12 месяцев по виду деятельности оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автобусами по регулярным маршрутам

в городском и в пригородном сообщении и на семь месяцев по виду деятельности оказания автотранспортных услуг по перевозке грузов.

Определить срок уплаты и сумму налога, подлежащего уплате в связи с применением патентной системы налогообложения.

Размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода согласно закону субъекта Российской Федерации, составляет:

— по виду деятельности оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автобусами по регулярным маршрутам в городском и в пригородном сообщении 1 000 000 руб., при использовании двух транспортных средств;

— по виду деятельности оказания автотранспортных услуг по перевозке грузов 950 000 руб., при использовании пяти транспортных средств.

Решение:

Сумма налога по патенту на оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автобусами по регулярным маршрутам в городском и в пригородном сообщении равна $1\,000\,000 / 12 * 6 * 6\% = 30\,000$ руб.

Срок уплаты 1/3 суммы налога (10 000 руб.) не позднее 31.03.2015 г.

Срок уплаты 2/3 суммы налога (20 000 руб.) не позднее 01.12.2015 г.

Сумма налога по патенту на оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов равна $950\,000 / 12 * 7 * 6\% = 33\,250$ руб.

Срок уплаты 1/3 суммы налога (11 083 руб.) не позднее 30.06.2015 г.

Срок уплаты 2/3 суммы налога (22 167 руб.) не позднее 31.12.2015 г.

Раздел IV. Налогообложение физических лиц

Глава 1. Налог на доходы физических лиц

1.1. История налога

Налог на доходы физических лиц имеет богатую историю.

Древним предком данного налога можно считать дань. Она представляла собой платеж, взимаемый князем, военачальниками или победителями с побежденного племени. Дань собиралась весной и зимой двумя способами: «повозом» — когда ее привозили к князю и «полюдьем» — когда князь или его дружина сами ездили за ней.

Помимо дани можно вспомнить взимаемое с семейного хозяйства подворное обложение, а также подушную подать, которой облагались мужчины из числа крестьян и посадских людей независимо от возраста.

История становления самого налога в России начинает свой отсчет с 11 февраля 1812 года. Именно тогда был принят Манифест «О преобразовании комиссий по погашению долгов», введивший временный сбор с помещичьих доходов.

Ставки этого сбора имели прогрессивный характер. При этом каждый сам определял уровень своего дохода, а со стороны государственных органов не было контроля за правильностью исчисления дохода плательщиком.

В Манифесте даже было специально оговорено, что не допускаются какие-либо доносы на утайку доходов или неправильное их указание. Сдается нам, что многие нынешние налогоплательщики не прочь и сегодня применить такой режим.

В начале 1905 года подоходный налог (или подоходная подать) стал предметом жарких дискуссий, продлившихся не один год. И вот, наконец, 6 апреля 1916 года с легкой руки Николая II, повелевшего «Быть по сему», был принят Закон «О государственном подоходном налоге» (которым и было утверждено знаменитое Положение о государственном подоходном налоге).

В соответствии с Положением о государственном подоходном налоге (далее – Положение) субъектами обложения являлись как физические, так и юридические лица. Причем в числе первых были как российские, так и иностранные подданные, проживающие в Российском государстве свыше одного года (можно сказать —

первые нормы о налоговых резидентах).

Интересный факт: по общему правилу члены семьи, имеющие самостоятельные источники дохода, облагались отдельно от главы семьи. Однако если доходы от таких источников поступали в распоряжение или пользование главы семьи, или если в законе была установлена общность имущества супругов, то они причислялись к доходу главы семьи.

Положение закрепляло широкий круг объектов государственного подоходного налога и предусматривало, что он взимается с полученного дохода независимо от его формы и источника.

Не облагались налогом наследственные и дарственные получения; страховые вознаграждения; доходы, получаемые от приобретения и отчуждения всякого рода имущества, если они осуществляются не в целях спекуляции; неустойки по договорам; выигрыши по процентным бумагам и т.д.

Государственный подоходный налог имел прогрессивную шкалу, состоящую из нескольких десятков разрядов, для каждого из которых устанавливался свой размер дохода и размер платежа. В пересчете на проценты ставки составляли от 7% до 12%. Для плательщиков с невысоким уровнем доходов были предусмотрены льготы при наличии иждивенцев свыше двух или по болезни.

Стоит упомянуть, что в тот период был установлен необлагаемый прожиточный минимум, согласно которому от подоходного налога освобождались лица, имеющие годовой облагаемый доход ниже 850 рублей. Это автоматически вывело из-под его действия все крестьянство, и налог касался в основном лишь наиболее зажиточных слоев населения.

В Положении о государственном подоходном налоге также предусматривались подробные правила составления и представления налогоплательщиками заявления о доходах налогоплательщика, их проверки участковыми присутствиями, ответственность налогоплательщика. Был детально урегулирован порядок обжалования налогоплательщиком постановлений финансового органа, установлены подведомственность, сроки и процедура рассмотрения таких жалоб.

Одной из особенностей того периода было то, что декларации, в основном, отправлялись в запечатанных конвертах по почте. Однако сведения о доходах можно было сообщить и устно соответствующим должностным лицам, которые заверялись письменно налогоплательщиком, а в случае его безграмотности подписями доверенных лиц и чиновников.

После Февральской революции пришедшее к власти Временное правительство 12 июня 1917 года приняло Постановление «О повышении окладов государственного подоходного налога», которым были изменены основания для взимания налога, и увеличен до 1000 рублей необлагаемый минимум. Была разработана подробная

ведомость доходов и окладов налога из 89 разрядов, включавшая в себя доходы от 1 тысячи до 400 тысяч рублей. Низшая ставка налога составляла 1%, а высшая – 33%. А доход, превышавший 400 тысяч рублей, облагался в размере 120 тысяч рублей с прибавлением к этой сумме по 3050 рублей на каждые полные 10 тысяч рублей сверх 400 тысяч рублей.

В первой половине 20-х годов налог успел приобрести двойное название «подходно-поимущественный», при этом он взимался отдельно с дохода и отдельно с имущества; был объединен с общегражданским, трудгужналогом, квартирным налогом и налогом с лиц, нанимающих домашнюю прислугу и, в завершение очередным Положением был преобразован в подоходный налог, который взимался по прогрессивным ставкам и дифференцировался по четырем группам плательщиков: рабочие и служащие; работники искусств; лица, занимающиеся частной практикой; лица, имеющие доходы от работы не по найму.

Следующие 20 лет запомнились ростом ставок налога и изменением порядка его исчисления, а также увеличением нагрузки на лиц, получающих нетрудовые доходы.

До 1990 года ставки подоходного налога в СССР устанавливались путем внесения изменений в Указ Президиума Верховного Совета СССР от 30 апреля 1943 года «О подоходном налоге с населения». В соответствии со ст. 1 Указа подоходным налогом облагались рабочие и служащие, литераторы, работники искусства, владельцы строений, граждане, имевшие сельскохозяйственные участки в городских поселениях, кустари, ремесленники и другие граждане, имевшие самостоятельные источники дохода на территории СССР.

Указ существенно расширил круг лиц, чей доход не подпадал под обложение данным налогом. Ставки налога были прогрессивными и различались в зависимости от уровня дохода, профессии и рода занятий налогоплательщиков. Они состояли из твердой суммы и процента от превышения установленного размера. Налог уплачивался четыре раза в год: 15 марта, 15 мая, 15 августа, 15 ноября. В Указе были установлены порядок обложения заработка, права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов, порядок учета налогоплательщиков и их доходов, ответственность за нарушения его положений. Был введен срок давности, согласно которому плательщики, своевременно не обложенные налогом, привлекаются к налогу не более чем за два предшествующих года.

С 1960 года постепенно повышался необлагаемый минимум заработной платы рабочих и служащих, и уменьшались ставки налога по этим доходам. Однако Президиум Верховного Совета СССР своим Указом от 22 сентября 1962 года перенес сроки дальнейшего освобождения рабочих и служащих от налогов с заработной платы до лучших времен.

И уже в 90-х годах экономисты О. В. Иншаков, Л. И. Абалкин и многие другие более

подробно исследовали внедрение закона о подоходном налоге. Был издан Закон РСФСР от 07.12.1991 № 1998-1 «О подоходном налоге», основной отличительной чертой которого стал переход к исчислению подоходного налога со всех категорий плательщиков, исходя из совокупного годового дохода. В отношении всех видов доходов были установлены единая система льгот и единая прогрессивная шкала ставок, которая практически ежегодно корректировалась.

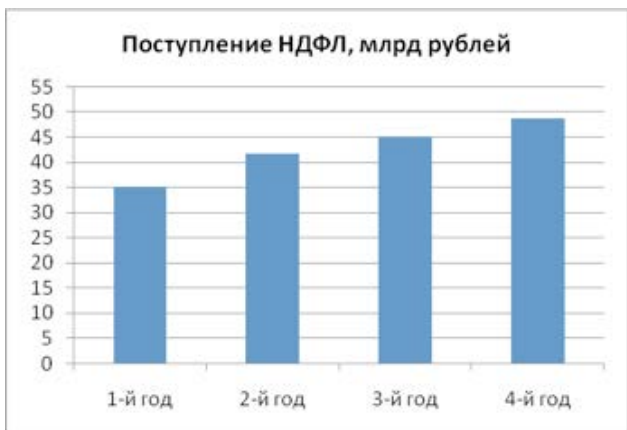
Плательщиками подоходного налога стали признаваться граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства, как имеющие, так и не имеющие постоянного места жительства в РСФСР. Налогом облагался весь совокупный доход физического лица, полученный им в календарном году как в денежной (национальной или иностранной валюте), так и в натуральной форме. Доходы, полученные в натуральной форме, учитывались по государственным регулируемым ценам, а при их отсутствии — по свободным рыночным ценам на дату получения дохода. Кроме того, был особо урегулирован порядок представления деклараций о доходах: был значительно расширен круг лиц, которым надлежало представлять декларацию налоговым органам.

1.2. Содержание и характеристика налога

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) является федеральным налогом. Данный налог предусмотрен главой «Налог на доходы физических лиц» НК РФ, которая введена в действие с 1 января 2001 года.

Налог на доходы физических лиц всегда был одним из наиболее значимых в налоговой системе Российской Федерации, поскольку он затрагивает интересы не только юридических лиц-организаций, но и каждого гражданина. Кроме того, наметившаяся в последние годы тенденция к стабилизации и подъему экономики России и рост оплаты труда способствуют дальнейшему росту поступлений налога на доходы физических лиц как в целом по России, так и по субъектам Российской Федерации.

В качестве примера приведем рост налоговых поступлений НДФЛ в Ростовской области.



1.3. Плательщики налога на доходы физических лиц

Название налога на доходы физических лиц указывает нам на круг его плательщиков. Это физические лица.

Под физическими лицами следует понимать:

- граждан РФ;
- иностранных граждан;
- лиц без гражданства.

При этом несовершеннолетние дети также являются плательщиками НДФЛ, однако от их имени в налоговых правоотношениях выступают их законные представители, в частности родители.

Плательщиками НДФЛ признаются две категории физических лиц:

- физические лица — налоговые резиденты РФ;
- физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

Налоговые резиденты РФ — это физические лица, которые фактически находятся на территории Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

Лица, которые находятся на территории Российской Федерации менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев, не являются налоговыми резидентами РФ. Это могут быть, например, иностранные туристы, приезжающие в Россию на отдых и экскурсии, студенты, приезжающие на учебу, лица, приезжа-

ющие на работу в Россию на короткий срок.

Наличие (отсутствие) у физического лица гражданства России не имеет значения при определении его статуса в качестве налогового резидента РФ. Иными словами, налоговыми резидентами РФ могут быть признаны и иностранный гражданин, и лицо без гражданства. В свою очередь, российский гражданин может не являться налоговым резидентом РФ.

С 2015 года налоговыми резидентами Российской Федерации признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации на территориях Республики Крым и (или) города федерального значения Севастополя не менее 183 календарных дней в течение периода с 18 марта по 31 декабря 2014 года.

Период нахождения физического лица в Российской Федерации на территориях Республики Крым и (или) города федерального значения Севастополя не прерывается на краткосрочные (менее шести месяцев) периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации.

1.4. Объект налогообложения

Обязанность заплатить налог возникает, только если есть объект налогообложения. Для налога на доходы физических лиц объектом налогообложения признается доход, который получен физическим лицом.

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

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

Так, например, физические лица — налоговые резиденты РФ платят налог с доходов, полученных как от источников, находившихся на территории Российской Федерации, так и от источников, которые находятся за пределами Российской Федерации.

Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, платят налог только с доходов, полученных от источников Российской Федерации.

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

- от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации — для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;

- от источников в Российской Федерации — для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

1.5. Налоговая база

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

Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

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

Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка равная 13 процентов, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов.

1.6. Налоговые вычеты

Доходы физических лиц, которые облагаются по ставке НДФЛ в размере 13 процентов, можно уменьшить.

Уменьшение производится на так называемые вычеты. Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрены следующие группы вычетов:

1. Стандартные налоговые вычеты;
2. Социальные налоговые вычеты;
3. Инвестиционные налоговые вычеты;
4. Имущественные налоговые вычеты;
5. Профессиональные налоговые вычеты.

Вычеты нельзя применить к доходам физического лица, которые облагаются НДФЛ по ставкам 9, 15, 30, 35 процентов.

1.6.1. Стандартные налоговые вычеты.

Доходы, полученные по итогам каждого месяца налогового периода, могут быть уменьшены на полагающиеся налогоплательщику стандартные налоговые вычеты.

Условно все стандартные налоговые вычеты можно разделить на два вида:

- вычеты на налогоплательщика;
- вычеты на детей.

Стандартные вычеты налогоплательщикам предоставляются в размере 3000 и 500 рублей.

Максимальный вычет в 3000 рублей предоставляется:

- «чернобыльцам»;
- инвалидам Великой Отечественной войны;
- из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, Российской Федерации.

На вычет в размере 500 рублей имеют право:

- Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации;
- инвалиды с детства, инвалиды I и II групп;
- родители и супруги военнослужащих, погибших при защите СССР, Российской Федерации.

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

К налогоплательщикам, которые могут получить вычет на ребенка, относятся:

- родители, в том числе приемные;
- супруги родителей (в том числе приемных);
- усыновители, опекуны.

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

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

По общему правилу вычет производится на ребенка в возрасте до 18 лет.

Однако если ребенок является учащимся очной формы обучения, аспирантом, ординатором, интерном, студентом, курсантом, то вычет на него производится до достижения им 24 лет.

Размеры стандартного вычета на детей:

- На первого ребенка — 1400 рублей;
- На второго ребенка — 1400 рублей;
- На третьего и следующего ребенка — 3000 рублей.

1.6.2. Социальные налоговые вычеты.

Социальные налоговые вычеты предоставляются в тех случаях, когда налогоплательщик несет определенные расходы. Это так называемые социальные расходы, и связаны они с благотворительностью, обучением, лечением, а также с негосударственным пенсионным обеспечением и добровольным пенсионным страхованием. Поэтому и социальные вычеты предоставляются по пяти основаниям:

- 1) По расходам на благотворительные цели и пожертвования;
- 2) По расходам на обучение;
- 3) По расходам на лечение;
- 4) По расходам на негосударственное пенсионное обеспечение и добровольное пенсионное страхование;
- 5) По расходам на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии;
- 6) По расходам на уплату после 1 января 2015 года страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни, если такие договоры заключаются на срок не менее пяти лет, заключенному (заключенным) со страховой организацией в пользу самого налогоплательщика, так и (или) в пользу супруга (в том числе вдовы, вдовца), родителей (в том числе усыновителей), детей (в том числе усыновленных, находящихся под опекой (попечительством)).

Сумма социальных вычетов, как правило, предоставляется в размере фактически понесенных налогоплательщиком расходов при условии, что такие расходы не превышают максимально установленную Налоговым кодексом Российской Федерации сумму вычетов, на сегодняшний день — это 120 000 рублей.

При определении предельного размера в 120 000 рублей в него не включаются расходы на обучение детей и на дорогостоящее лечение.

Размер социального вычета на обучение детей составляет не более 50 000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя).

По дорогостоящим видам лечения в медицинских организациях, у индивидуальных предпринимателей, осуществляющих медицинскую деятельность, сумма налогового вычета принимается в размере фактически произведенных расходов.

Для получения социального вычета необходимо подать в налоговую инспекцию:

- налоговую декларацию по форме 3-НДФЛ;
- документы, подтверждающие произведенные расходы.

С 2016 года налогоплательщик имеет право на получение социального налогового вычета за обучение, медицинские услуги и приобретение медикаментов у налогового агента по своему выбору.

1.6.3. Инвестиционные налоговые вычеты.

С 1 января 2015 года налогоплательщик вправе получить следующие инвестиционные налоговые вычеты:

— в размере положительного финансового результата, полученного налогоплательщиком в налоговом периоде от реализации (погашения) обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, при условии, что они находились в собственности налогоплательщика более трех лет;

- ценные бумаги, допущенные к торгам российского организатора торговли на рынке ценных бумаг, в том числе на фондовой бирже;
- инвестиционные паи открытых паевых инвестиционных фондов, управление которыми осуществляют российские управляющие компании;
- в сумме денежных средств, внесенных налогоплательщиком в налоговый период на индивидуальный инвестиционный счет;
- в сумме доходов, полученных по операциям, которые учитываются на индивидуальном инвестиционном счете.

1.6.4. Имущественные налоговые вычеты.

Имущественные налоговые вычеты предоставляются в следующих ситуациях:

1. При продаже имущества, долей в уставном капитале организаций, при уступке прав по договору участия в долевом строительстве;
2. В случае выкупа у налогоплательщика имущества для государственных или муниципальных нужд;
3. При строительстве или приобретении жилья, а также земельных участков.

Вычет при продаже имущества, доли (долей) в нем.

Для случаев продажи имущества, доли или долей в нем законодатель установил, что размер вычета соответствует величине дохода, полученного от его реализации. Однако сумма предоставленного налогоплательщику вычета в целом за налоговый период не может превышать:

- 1 000 000 рублей — в отношении продажи жилой недвижимости и земельных участков;
- 250 000 рублей — в отношении продажи иного имущества (за исключением ценных бумаг).

Налоговый вычет предоставляется при продаже имущества (доли или долей в нем), которое находилось в собственности налогоплательщика менее трех лет.

К недвижимому имуществу, при продаже которого можно применить вычет до 1 000 000 рублей, относятся жилые дома, квартиры, комнаты, включая приватизированные жилые помещения, дачи, садовые домики, земельные участки, а также доли в указанном имуществе.

К имуществу, при реализации которого вычет ограничен 250 000 рублями, следует относить любое имущество, не являющееся жилыми домами, квартирами, комнатами, дачами, садовыми домиками, земельными участками. Это могут быть автомобили, гаражи, картины, книги, инвестиционные монеты и т. д.

Вместо получения имущественного налогового вычета налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с

приобретением имущества.

Вычет при приобретении жилья.

Имущественный вычет при строительстве или приобретении жилья, а также земельных участков, на которых расположены приобретаемые объекты жилья, и земельных участков под индивидуальное жилищное строительство является самым популярным вычетом у физических лиц.

Объясняется это тем, что он направлен на стимулирование граждан к улучшению своих жилищных условий.

Этот вычет включает три составляющие:

- 1) По расходам на новое строительство или приобретение на территории РФ жилья, а также земельных участков;
- 2) По расходам на погашение процентов по целевым займам (кредитам). Эти займы (кредиты) должны быть получены от российских организаций или индивидуальных предпринимателей и фактически израсходованы на новое строительство или приобретение жилья или земельных участков;
- 3) По расходам на погашение процентов по кредитам, полученным для рефинансирования (перекредитования) займов (кредитов) на строительство или приобретение жилья, а также земельных участков. Такие кредиты должны быть предоставлены банками, находящимися на территории РФ.

Перечень объектов, по приобретению (строительству) которых может быть заявлен имущественный налоговый вычет, закрытый. Это жилой дом, квартира, комната или доля (доли) в них, земельные участки, предоставленные для индивидуального жилищного строительства, и земельные участки, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доля (доли) в них.

Налогоплательщик, в частности, имеет право на имущественный вычет в сумме расходов на приобретение жилого дома, квартиры, комнаты, а также доли (долей) в них. Общий размер вычета не может превышать 2 000 000 рублей без учета сумм, направленных на погашение процентов.

Имущественный налоговый вычет по уплаченным процентам, предоставляется в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов, но не более 3 000 000 рублей при наличии документов, подтверждающих право на получение имущественного налогового вычета, договора займа (кредита), а также документов, подтверждающих факт уплаты денежных средств налогоплательщиком в погашение процентов.

Применять имущественный налоговый вычет можно с того налогового периода, в котором возникло право на вычет.

Право на вычет возникает в том налоговом периоде, когда соблюдены следующие

условия для получения вычета:

- имеются документы, подтверждающие произведенные расходы на приобретение жилья;

- имеются документы, подтверждающие право собственности на жилье.

Налогоплательщик не вправе воспользоваться вычетом в случаях:

- если оплата строительства (приобретения) жилья произведена за счет средств работодателей или иных лиц, средств материнского (семейного) капитала, а также за счет выплат, предоставленных из средств федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов;

- если сделка купли-продажи заключена с физическим лицом, являющимся по отношению к налогоплательщику взаимозависимым.

Имущественный налоговый вычет может быть получен:

- у налогового органа по окончании года;

- у работодателя до окончания года.

Для получения имущественного вычета необходимо подать в налоговую инспекцию:

- налоговую декларацию по форме 3-НДФЛ;

- документы, подтверждающие права на приобретенное имущество.

Налогоплательщик имеет право на получение имущественных налоговых вычетов у одного или нескольких налоговых агентов по своему выбору.

Налоговый агент обязан предоставить имущественные налоговые вычеты при получении от налогоплательщика подтверждения права на имущественные налоговые вычеты, выданного налоговым органом, с указанием суммы имущественного налогового вычета, который налогоплательщик вправе получить у каждого налогового агента, указанного в подтверждении.

Право на получение налогоплательщиком имущественных налоговых вычетов у налоговых агентов должно быть подтверждено налоговым органом в срок, не превышающий 30 календарных дней со дня подачи заявления налогоплательщика и документов, подтверждающих право на получение имущественных налоговых вычетов.

Форма уведомления, которое подтверждает право работника на имущественный вычет, утверждена Приказом ФНС России от 14.01.2015 № ММВ-7-11/3@.

1.6.5. Профессиональные налоговые вычеты.

При исчислении налоговой базы право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют следующие категории налогоплательщиков:

- 1) Налогоплательщики — индивидуальные предприниматели и лица, занимающиеся частной практикой (нотариусы, адвокаты и др.), в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосред-

ственно связанных с извлечением доходов.

При этом состав указанных расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения, установленному главой «Налог на прибыль организаций».

Если налогоплательщики не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с деятельностью в качестве индивидуальных предпринимателей, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов общей суммы доходов, полученной индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности;

- 2) Налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско—правового характера, — в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (оказанием услуг);
- 3) Налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам открытий, изобретений и промышленных образцов, в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов.

Если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету в размерах от 20 до 40 процентов, в зависимости от вида авторского вознаграждения.

1.7. Налоговый период

Налоговым периодом по НДФЛ признается календарный год.

1.8. Налоговые ставки

Налоговая ставка **13%**.

Если физическое лицо является налоговым резидентом РФ, то 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.

С 1 января 2015 года налоговая ставка 13% применяется в отношении доходов от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.

При этом стандартные налоговые вычеты по данному виду дохода не предоставляются.

Налоговая ставка 9%.

Налогообложение по ставке НДФЛ 9% производится в следующих случаях:

- 1) При получении дивидендов до 1 января 2015 года;
- 2) При получении процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 года;
- 3) При получении доходов учредителями доверительного управления ипотечным покрытием. Такие доходы должны быть получены на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года.

Налоговая ставка 15%.

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

Налоговая ставка 30%.

Все доходы, которые получены физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ, облагаются по ставке НДФЛ в размере 30%, если иное не предусмотрено соответствующим договором (соглашением) об избежании двойного налогообложения.

Налоговая ставка 35%.

Ставка НДФЛ в размере 35% является максимальной. Она применяется к доходам резидентов РФ в следующих случаях:

- 1) При получении выигрышей и призов в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг. Причем налог уплачивается со стоимости таких выигрышей и призов, превышающей 4 000 руб.
- 2) При получении процентных доходов по вкладам в банках в части их превышения над суммой процентов, рассчитанной следующим образом:
 - по рублевым вкладам — исходя из ставки рефинансирования Банка России, увеличенной на 5%;
 - по вкладам в иностранной валюте — исходя из 9% годовых.
- 3) При получении дохода в виде материальной выгоды от экономии на процентах по

- заемным (кредитным) средствам. Причем налог платится со следующих сумм:
- по рублевым займам (кредитам) — с суммы превышения размера процентов, исчисленного исходя из 2/3 действующей ставки рефинансирования, установленной Банком России на дату уплаты налогоплательщиком процентов, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора;
 - по валютным займам (кредитам) — с суммы превышения размера процентов, исчисленного исходя из 9% годовых, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора.

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

- дохода в виде платы за использование кредитным потребительским кооперативом денежных средств, внесенных пайщиками;
- процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых от пайщиков в форме займов.

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

1.9. Декларирование

Налоговая декларация — это письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах, источниках доходов, налоговых вычетах и исчисленной сумме налога, а также другие данные, связанные с уплатой налога.

Налоговая декларация — это определенное количество бланков установленной формы. На каждом из них четко определена информация, которую должен сообщить налогоплательщик, поэтому декларация так объемна.

Каждый налогоплательщик обязан заполнить первый лист, где содержится информация о самом налогоплательщике. Остальные бланки заполняются выборочно по мере необходимости.

Физические лица представляют декларации в двух случаях, когда они обязаны это сделать и когда они имеют на это право.

Категория «обязанных» определена статьей 228 Налогового кодекса Российской Федерации, к ним, в частности, относятся:

- физические лица, получившие доходы от физических лиц и организаций, не являющихся налоговыми агентами, на основе заключенных трудовых договоров и

договоров гражданско-правового характера, включая доходы по договорам найма или договорам аренды любого имущества;

— физические лица, получившие доходы от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности менее 3 лет;

— физические лица, получившие доходы, с которых не был удержан налог налоговыми агентами;

— физические лица, получившие доходы в форме выигрышей, выплачиваемых организаторами лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр.

Налоговая декларация представляется данной категорией граждан в налоговую инспекцию по месту жительства в срок не позднее 30 апреля года, следующего за отчетным.

К физическим лицам, которые вправе представить налоговую декларацию, относятся те, кто хочет получить налоговый вычет, уменьшив при этом налогооблагаемую базу, и возвратить излишне уплаченный налог на доходы физических лиц.

Срок подачи такой декларации НК РФ не установлен.

В качестве примера приведем схему, отражающую количество налогоплательщиков, сдавших декларации по форме 3-НДФЛ в Ростовской области.

1.10. Подоходный налог в разных странах

Подоходный налог действует почти во всех странах мира. Место его рождения — Великобритания. Она ввела этот налог в 1778 году как временную меру, в виде утроенного налога на роскошь. Этот налог, построенный на чисто внешних признаках (обзаведение мужской прислугой, владение каретой и т. п.), действовал вплоть до 1816 г. При вторичном его введении в 1842 году он уже отвечал основным критериям, положенным в основу принципа подоходного налогообложения.

В других странах НДФЛ стали применять с конца XIX-начала XX вв. (Пруссия — с 1891 г., Франция — с 1914 г.).

Однако и до введения НДФЛ налоговые системы в различных странах косвенно учитывали доходы граждан при построении реальных налогов. Например, размер домового налога зависел от числа окон, этажей и комнат, от параметров фасада дома и от других признаков, которые позволяли судить об общественном положении и доходах плательщика.

Налоговые ставки в разных странах существенно различаются. Во многих странах мира они прогрессивные. Чем состоятельнее человек, тем больше сумму налога

ему приходится платить.

В 2011 году от американского гражданства отказался один из основателей популярнейшей социальной сети Facebook — Эдуардо Саверин. Он переехал жить в Сингапур. Сингапур — это одно из государств с наиболее удобной и гибкой налоговой системой во всем мире. Общее количество налогов здесь равняется пяти. Налог на доходы физических лиц не фиксирован и составляет от 0 до 20 процентов. Все зависит от объема заработка физического лица.

Формально во многих нефтедобывающих странах вообще нет подоходного налога. Правда, он заменяется различными сборами, например, на будущую пенсию и защиту. В итоге, в таких странах, как Арабские Эмираты, Катар, Оман, Кувейт и Бахрейн, физические лица платят от 5 до 7,5% своих доходов. Можно с уверенностью сказать, что данные процентные ставки являются одними из самых низких во всем мире.

Во многих развитых стран используют прогрессивную шкалу налогообложения. То есть граждане платят налоги исходя из объемов своих доходов. Таким образом, чем больше заработная плата, тем выше будут налоги для него. В Китае, например, подоходный налог может колебаться от 5 до 45%, в Египте — 10-20%, в Мексике — 0-28%, в Японии — 5-40%, в Израиле — 10-47%, в Пакистане — 0-25%.

Примеры расчета налога

Задача 1

Физическое лицо-плательщик налога на доходы физических лиц приобрело путевку в санаторий на территории РФ для лечения. Стоимость путевки — 35 000 рублей, из них стоимость медицинских услуг — 10 000 рублей, проживание — 15 000 рублей, питание — 10 000 рублей.

Доход, полученный от налогового агента, составил 300 000 рублей.

Налог на доходы физических лиц, исчисленный, удержанный и перечисленный в бюджет налоговым агентом составил 39 000 рублей.

Определите размер социального налогового вычета, на который налогоплательщик имеет право, и сумму НДФЛ к возврату.

Решение:

- 1) Размер социального налогового вычета равен стоимости медицинских услуг, т.е. 10 000 руб.;
- 2) $300\ 000 - 10\ 000 = 290\ 000$ руб. — налогооблагаемая база, уменьшенная на социальный налоговый вычет;
- 3) $290\ 000 * 13\% = 37\ 700$ руб. — сумма НДФЛ после перерасчета;

4) $39\,000 - 37\,700 = 1\,300$ руб. — сумма НДФЛ к возврату.

Ответ: 10 000 руб., 1 300 руб.

Задача 2

В 2015 году налогоплательщик по месту работы ежемесячно получает заработную плату в размере 22 000 руб. В марте им получена материальная помощь в размере 4 500 руб. Работник имеет ребенка в возрасте 16 лет.

1. Определить размер стандартного налогового вычета за три месяца.
2. Определить размер исчисленного налога на доходы физических лиц за три месяца.

Решение:

- 1) $22\,000 * 3 + 4\,500 - 4\,000 = 66\,500$ руб. — доход, подлежащий налогообложению за январь–март;
- 2) $1\,400 * 3 = 4\,200$ руб. — размер стандартных налоговых вычетов;
- 3) $66\,500 - 4\,200 = 62\,300$ руб. — налогооблагаемая база;
- 4) $62\,300 * 13\% = 8\,099$ руб. — сумма налога.

Ответ: размер стандартных налоговых вычетов составит 4 200 руб., размер исчисленного НДФЛ составит 8 099 руб.

Задача 3

Муж с женой приобрели в 2015 году квартиру в долевую собственность, доля каждого составила $\frac{1}{2}$. За всю квартиру заплатили 3 200 000 руб. Причем муж заплатил 1 800 000 руб., а жена 1 400 000 руб.

Заработная плата в 2015 году у жены составила 250 000 руб., мужа — 360 000 руб.

При декларировании оба налогоплательщика заявили имущественные налоговые вычеты за 2015 год. Предельный размер имущественного налогового вычета 2 000 000 руб.

Определить размер имущественного налогового вычета, который перенесен на 2016 год у каждого из супругов.

Решение:

- 1) $2\,000\,000/2 = 1\,000\,000$ руб. — размер вычета мужа;
- 2) $2\,000\,000/2 = 1\,000\,000$ руб. — размер вычета жены;
- 3) $1\,000\,000 - 250\,000 = 750\,000$ руб. — остаток имущественного вычета у жены;
- 4) $1\,000\,000 - 360\,000 = 640\,000$ руб. — остаток имущественного вычета у мужа;

Ответ: на 2016 год перенесен имущественный налоговый вычет в размере: 750 000 руб. у жены, 640 000 руб. у мужа.

Глава 2. Налог на имущество физических лиц

2.1. История налога на имущество физических лиц

Первые сведения о налоге на имущество мы встречаем в Киевской Руси. Как сообщает историк С. М. Соловьев, «Некоторые платили мехами с дыма, или обитаемого жилища, некоторые по шлягу от рала».

В период удельной раздробленности, наступившей в первой трети XII века, ввиду постоянных стычек между князьями регулярного сбора дани не было. По отрывочным сведениям можно судить о том, что сельское население платило «посошную» подать и «оброк», а городское — «подворную».

С 1678 г. единицей налогообложения на Руси стал двор. Немедленно возник и способ уклонения от налогов: дворы родственников, а порой и просто соседей стали огораживаться единым плетнем.

В 1863 году подушная подать была заменена всесословным налогом. Новому налогу подлежали все строения и земли в городской черте, за исключением малоценных имуществ, с которых пришлось бы менее 25 коп. Основные трудности были связаны с оценкой недвижимости. Единая методология отсутствовала. В 1875 году министру финансов Специальным Указом было поручено составить инструкцию для единообразной оценки недвижимости и провести оценку одновременно во всех городах. На основе страховых данных, городской оценки, числа жителей и численности облагаемых имуществ в 1884 году Правительство вывело «оценки городских поселений». По каждому городу была подсчитана суммарная стоимость городской недвижимости в рублях.

С 1894 года в России взимается квартирный налог. Целью его введения было обложение зажиточной части общества. Налог взимался не повсеместно, а лишь в тех городах, которые податной надзор находил достаточно зажиточным. В целом по Российской империи в 1913 году поступление квартирного налога составили 9 млн руб. против 33 млн руб. государственного налога с городской недвижимости. Налоги с городской недвижимости стали одним из основных прямых налогов Российской империи.

В ноябре 1923 года в период проведения новой экономической политики был введен налог со строений. С этого момента с небольшим перерывом и изменениями

он действовал в системе местного обложения до 1 июля 1981 года.

В 1981 году вместо налога со строений был введен налог с владельцев строений. Налог взимался по двум ставкам: 0,5% — при обложении жилого фонда и 1% — при обложении остальных строений. Рассчитывалась сумма налога финансовым органом на основании данных об инвентаризации на начало года, а при их отсутствии — по страховой оценке. Налог с владельцев строений уплачивался ежегодно равными долями до 15 июня и до 15 августа.

В декабре 1991 года в ходе проведения в России налоговой реформы был принят закон Российской Федерации от 09.12.1991 №2003-1 «О налогах на имущество физических лиц».

В соответствии с законом налог на имущество физических лиц устанавливался местными органами власти и подлежал уплате в местный бюджет.

Исчисление налога производилось налоговыми органами собственникам квартир, жилых домов, гаражей и других имущественных объектов на основании данных об инвентаризационной стоимости, сведения о которой поступали в налоговые органы из органов технической инвентаризации.

Положения федерального закона действовали длительное время и уже перестали удовлетворять требованиям развивающейся экономики, возникла необходимость пересмотреть существующий порядок налогообложения имущества физических лиц.

С 1 января 2015 года введена в действие глава 32 НК РФ «Налог на имущество физических лиц», а закон Российской Федерации от 09.12.1991 №2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» утратил силу.

Основное новаторство действующей в настоящее время главы 32 НК РФ — переход от расчета налога на имущество физических лиц из инвентаризационной стоимости к расчету налога исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимости. Для этого предусмотрен переходный период и специальные правила постепенного изменения налоговой нагрузки для налогоплательщиков.

2.2. Содержание и характеристика налога

Налог на имущество физических лиц устанавливается НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территориях этих муниципальных образований.

В городах федерального значения Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе налог устанавливается НК РФ и законами указанных субъектов Российской Федерации и обязателен к уплате на территориях этих субъектов Российской Федерации.

2.3. Плательщики налога на имущество физических лиц

Налогоплательщиками налога признаются физические лица, обладающие правом собственности на имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 401 НК РФ.

Право собственности на недвижимое имущество в силу положений Гражданского кодекса Российской Федерации и Федерального закона от 21 июля 1997 г. N 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» подлежит государственной регистрации, возникает с момента его государственной регистрации и подтверждается свидетельством о государственной регистрации.

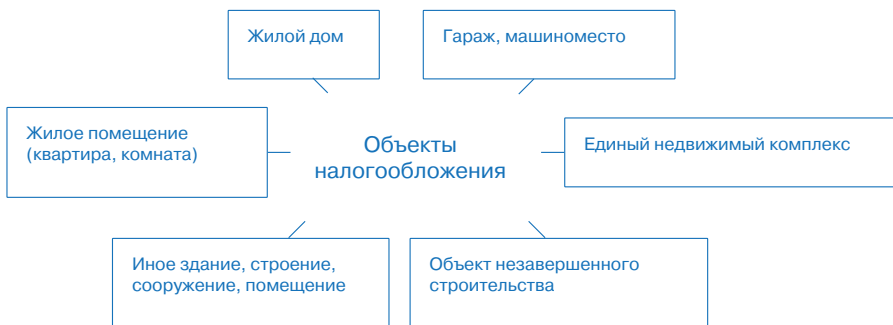
Права на недвижимое имущество, возникшие до вступления в силу Федерального закона «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним», признаются юридически действительными при отсутствии их государственной регистрации и подтверждаются соответствующими правоустанавливающими документами.

2.4. Объект налогообложения

Объектом налогообложения признается расположенное в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга или Севастополя) следующее имущество:

- жилой дом;
- жилое помещение (квартира, комната);
- гараж, машиноместо;
- единый недвижимый комплекс;
- объект незавершенного строительства;
- иные здание, строение, сооружение, помещение.

Сведения об объектах налогообложения (наименование объекта, адрес расположения, площадь и другие реквизиты), а также сведения об их правообладателях для целей налогообложения поступают в налоговые органы из органов Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии (органы Росреестра).



2.5. Налоговый период

Налоговым периодом признается календарный год.

2.6. Налоговая база

Налоговая база в отношении объектов налогообложения определяется исходя из их кадастровой стоимости в том случае, если субъект Российской Федерации утвердил в установленном порядке результаты определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества.

Субъекты Российской Федерации, в которых кадастровая стоимость объектов недвижимого имущества утверждена, могут установить порядок определения налоговой базы по налогу на имущество физических лиц исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения уже с 1 января 2015 г.

Законодательный (представительный) орган государственной власти субъекта Российской Федерации (за исключением городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) устанавливает в срок до 1 января 2020 года единую дату начала применения на территории этого субъекта Российской Федерации порядка определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения.

Если субъект Российской Федерации не утвердил в установленном порядке результаты определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества,

то налоговая база, за исключением отдельного перечня недвижимого имущества, определяется исходя из их инвентаризационной стоимости. Исключение составляют объекты налогообложения, включенные в перечень, определяемый уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации, в отношении которых налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости указанных объектов налогообложения.

На территории Ростовской области порядок определения налоговой базы по налогу на имущество физических лиц, исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения по состоянию на 01.01.2016 не установлен.

Результаты государственной кадастровой оценки объектов недвижимости (за исключением земельных участков) на территории нашего региона утверждены Постановлением правительства Ростовской области от 05.07.2012 №572 «Об утверждении результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости на территории Ростовской области».

Порядок определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения.

Налоговая база определяется в отношении каждого объекта налогообложения как его кадастровая стоимость, указанная в государственном кадастре недвижимости по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, с учетом особенностей, предусмотренных НК РФ.

В отношении объекта налогообложения, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на дату постановки такого объекта на государственный кадастровый учет.

Налоговым законодательством предусмотрено уменьшение налоговой базы по ряду объектов налогообложения (налоговые вычеты):

— налоговая база в отношении квартиры определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 20 квадратных метров общей площади этой квартиры;

— налоговая база в отношении комнаты определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 10 квадратных метров площади этой комнаты;

— налоговая база в отношении жилого дома определяется как его кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 50 квадратных метров общей площади этого жилого дома;

— налоговая база в отношении единого недвижимого комплекса, в состав которого входит хотя бы одно жилое помещение (жилой дом), определяется как его

кадастровая стоимость, уменьшенная на один миллион рублей.

Представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) вправе увеличивать размеры налоговых вычетов.

Порядок определения налоговой базы исходя из инвентаризационной стоимости объекта налогообложения.

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 2016 года.

Коэффициент-дефлятор по налогу на имущество физических лиц устанавливается ежегодно на каждый следующий календарный год Приказом Министерства экономического развития России.

2.7. Ставки налога

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) в зависимости от порядка определения налоговой базы.

Если налоговая база определена исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения, то налоговые ставки устанавливаются в размерах, не превышающих:

— 0,1 процента в отношении: жилых домов, жилых помещений; объектов незавершенного строительства — в случае если проектируемым назначением таких объектов является жилой дом; единых недвижимых комплексов, в состав которых входит хотя бы одно жилое помещение (жилой дом); гаражей и машиномест; 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;

— 2 процентов в отношении объектов налогообложения, включенных в перечень, определенный уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации, а также в отношении объектов налогообложения, кадастровая стоимость каждого из которых превышает 300 миллионов рублей;

— 0,5 процента в отношении прочих объектов налогообложения.

В случае определения налоговой базы из инвентаризационной стоимости налоговые ставки устанавливаются в следующих пределах:

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 тыс. рублей (включительно)	До 0,1 процента (включительно)
От 300 тыс. рублей до 500 тыс. рублей (включительно)	Свыше 0,1 до 0,3 процента (включительно)
Свыше 500 тыс. рублей	Свыше 0,3 до 2,0 процента (включительно)

2.8. Налоговые льготы

Льготы по налогу предоставляются следующим категориям налогоплательщиков:

— Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;

— инвалиды I и II групп инвалидности;

— инвалиды с детства;

— 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;

— 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;

— другие категории налогоплательщиков, определенные НК РФ.

Налоговая льгота предоставляется с учетом следующих особенностей:

— применяется в отношении объектов, не используемых в предпринимательской деятельности;

— предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида по выбору налогоплательщика, вне зависимости от количества оснований для применения налоговых льгот;

— не предоставляется в отношении объектов налогообложения, перечень которых определен уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации;

— предоставляется только в отношении следующих видов объектов налогообложения:

— квартира или комната;

— жилой дом;

— помещение или сооружение, находящиеся в собственности физических лиц, осуществляющих профессиональную творческую деятельность, на период такого их использования (например, творческие мастерские, ателье, студии, галереи);

— хозяйственное строение или сооружение, 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;

— гараж или машиноместо.

Лицо, имеющее право на налоговую льготу, представляет заявление о предоставлении льготы и документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, в налоговый орган по своему выбору.

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.

Представительный орган муниципального образования (законодательный (представительный) орган государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) вправе установить на своей территории льготы по налогу, не предусмотренные НК РФ.

Обращаем внимание, что подробную информацию об установленных налоговых льготах в конкретном муниципальном образовании Ростовской области можно узнать, воспользовавшись информацией размещенной на сайте ФНС России «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам».

2.9. Порядок исчисления налога

Сумма налога исчисляется налоговыми органами как произведение налоговой базы и налоговой ставки с учетом особенностей, предусмотренных НК РФ.

В случае если объект налогообложения находится в общей долевой собственности, налог исчисляется каждому из собственников имущества пропорционально его доле в праве собственности на такой объект налогообложения.

В случае если объект налогообложения находится в общей совместной собственности, налог исчисляется каждому из собственников в равных долях.

В случае если право собственности на имущество возникло до 15-го числа месяца включительно, то налог рассчитывается с месяца возникновения права собственности, если право собственности на имущество возникло после 15-го числа месяца – налог рассчитывается с месяца, следующего за месяцем регистрации права собственности.

В случае если прекращение права собственности зарегистрировано после 15-го числа соответствующего месяца, то налог рассчитывается до месяца прекращения права собственности включительно. Если же прекращение права собственности зарегистрировано до 15-го числа месяца — налог рассчитывается включая месяц, предыдущий месяцу прекращения права.

Например, гражданин 05.03.2015 продал квартиру, находящуюся на праве собственности с 2001 года. В этом случае продавцу налог за квартиру за 2015 год

исчисляется налоговым органом до февраля включительно, с учетом коэффициента 2 мес./12 мес., а покупателю — с марта до конца года, коэффициент 10 мес./12 мес.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового периода права на налоговую льготу исчисление суммы налога производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом периоде. При этом месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимается за полный месяц.

Например, гражданин стал пенсионером и получил право на льготу по налогу на имущество физических лиц в октябре текущего года. Подтверждающие льготу документы представлены в налоговый орган. В этом случае налог на имущество физических лиц рассчитывается налоговым органом до сентября включительно, с учетом коэффициента 9 мес./12 мес.

В случае обращения с заявлением о предоставлении льготы по уплате налога перерасчет суммы налогов производится не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году обращения, но не ранее даты возникновения у налогоплательщика права на налоговую льготу.

В отношении имущества, перешедшего по наследству физическому лицу, налог исчисляется со дня открытия наследства.

Сумма налога за первые четыре налоговых периода с начала применения порядка определения налоговой базы, исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения исчисляется по следующей формуле:

$$H = (H1 - H2) * K + H2, \text{ где}$$

H — сумма налога, подлежащая уплате. При возникновении (прекращении) права собственности в течение налогового периода или возникновении права на льготу рассчитывается с учетом соответствующего коэффициента;

H1 — сумма налога исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения с учетом особенностей, предусмотренных НК РФ;

H2 — сумма налога, исчисленная исходя из инвентаризационной стоимости объекта налогообложения с учетом особенностей, предусмотренных НК РФ;

Показатели H, H1, H2 рассчитываются в полных рублях (п.6 ст.52 НК РФ).

K — коэффициент, равный:

0,2 — применительно к первому налоговому периоду, в котором налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения;

0,4 — применительно ко второму налоговому периоду, в котором налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения;

0,6 — применительно к третьему налоговому периоду, в котором налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения;

0,8 — применительно к четвертому налоговому периоду, в котором налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения.

Начиная с пятого налогового периода, в котором налоговая база определяется исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения, исчисление суммы налога производится без учета коэффициентов.

Указанная формула не применяется при исчислении налога в отношении объектов налогообложения, перечень которых определен уполномоченным органом исполнительной власти субъекта РФ.

В случае если налог, рассчитанный по инвентаризационной стоимости объектов налогообложения, превышает налог, рассчитанный по кадастровой стоимости, то налог исчисляется налоговым органом исходя из кадастровой стоимости объекта налогообложения без учета понижающих коэффициентов.

Примеры расчета налога

Задача:

Рассчитаем за 2015 год налог за квартиру в Ростове-на-Дону, находящуюся в индивидуальной собственности, инвентаризационная стоимость которой 350 000 руб. Права на льготу отсутствуют.

Налоговая ставка при суммарной инвентаризационной стоимости объекта свыше 300 тыс. руб. до 500 тыс. руб. (включительно) составляет 0,3% (Решения Ростовской-на-Дону городской Думы от 11.10.2005 № 66 «Об установлении налога на имущество физических лиц»). Согласно гл.32 ст. 402 п.2, налоговая база в отношении объектов налогообложения за исключением объектов, указанных в пункте 3 настоящей статьи, определяется исходя из их инвентаризационной стоимости умноженной на коэффициент дефлятора 1,147, установленный Приказом Минэкономразвития России от 29.10.2014 N685.

Решение:

Расчет налога на имущество физических лиц производим по формуле:

$350\,000$ (инвентаризационная стоимость) * $0,3\%$ (налоговая ставка) * $1,147$ (коэффициент-дефлятора) = $1204,35$ руб.

2.10. Порядок и сроки уплаты

В 2016 году, налог подлежит уплате налогоплательщиками в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом на основании налогового уведомления, направленного налоговым органом.

Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.

2.11. Имущественный налог в разных странах

Налог на имущество был известен уже в Римской империи. В Европе он до позднего Средневековья был одной из главных форм налогообложения. Основой являлась собственность на земельных участках и денежная собственность.

Налоги, взимаемые с отдельных видов имущества, разнообразны во всех странах. Они относятся обычно к компетенции органов местного самоуправления, но общий порядок их взимания регламентируется на федеральном уровне.

Налогооблагаемая база, как и объекты налогообложения, в разных странах имеет свои отличия. Эти отличия характеризуются не только объектом налогообложения, но и облагаемой налогом стоимостью. Объектами обложения имущественным налогом служат земля, строения (промышленные и жилищные) и другие виды недвижимости. Базой налогообложения почти во всех странах является оценочная стоимость имущества.

Рассмотрим системы налогообложения недвижимости некоторых развитых стран в целях анализа их характерных особенностей.

При оценке стоимости облагаемого налогом недвижимого имущества используется два исторически сложившихся способа: оценка на основе годовой арендной платы (Франция, Великобритания) и на основе предполагаемой продажной цены (страны Северной Европы, Латинской Америки, США, Япония).

Во Франции налог на жилье является местным, ставки налога и порядок уплаты определяются местными органами власти. Налог на жилье взимается как с собственников жилых домов, так и с арендаторов. В 2012 году правительство повысило ставки и снизило налоговый порог. Налог сейчас взимается при стоимости имущества свыше 800 000 евро. Главным налоговым источником финансирования городов США является налог на имущество. Например, в Нью-Йорке этот налог обеспечивает в настоящее время 40% собственных доходов бюджета. Он взимается примерно с 900 тыс. зданий и сооружений, основную часть которых составляют жилые дома.

Жилье облагается налогом по дифференцированным ставкам. Собственник квартиры платит меньше, чем собственник сдаваемого внаем жилого дома. В облагаемую собственность входят земля и здания.

База налогообложения равна $1/3$ рыночной стоимости. Переоценка недвижимого имущества производится раз в четыре года.

Налог существует примерно в 130 странах мира, но значимость его различна. В большинстве стран поступления от этого налога составляют от 1 до 3% от общих налоговых поступлений в бюджет на всех уровнях власти, в США эта цифра близка к 9%.

Глава 3. Земельный налог

3.1. История возникновения земельного налога

Земля является одним из первых объектов налогообложения. Первоначально земельные налоги занимали центральное место в налоговой системе государств Древнего мира и Средневековья. Это объясняется в первую очередь господством натурального хозяйства, ориентацией экономики на сельскохозяйственное производство.

Первые упоминания о взимании дани в истории налогообложения в России относятся к эпохе князя Олега. Древнерусские летописные своды употребляют этот термин прежде всего в смысле военной контрибуции, которую подвластные славянские племена платили хазарам и варягам. Ею облагались даже первые русские князья.

В Киевской Руси единицами обложения считались «дым» (количество печей в каждом хозяйстве), орудия для пахоты и количество пашни.

Способы определения дохода с земли в разное время и в различных странах были разнообразны. Самый старый способ состоял в измерении земли и обложении по ее количеству: по югерам в Риме, по хайдам в Англии, по гуфам в Германии, по сохам в России.

В XII-XIII веках широкое распространение получил натуральный оброк — разновидность феодальной ренты, уплачиваемой зависимыми крестьянами феодалам.

Со второй половины XIV века налоги преимущественно взимались с «сохи», ставшей главной единицей обложения. В данный период получила развитие посошная подать, включавшая в себя и земельный налог. Земельный налог устанавливался по качеству и по количеству земли, а также по социальному положению налогоплательщика.

С образованием Московского государства в России земельные отношения поднимаются на более высокий уровень развития с одновременным их усложнением. Для определения окладов податей и их раскладки в Московском государстве использовалось огромное разнообразие единиц обложения, по мнению ученых, объяснявшееся только отсутствием полной унификации налоговых норм.

Замена в 1679 году посошного обложения подворным расширила число налогоплательщиков податей подворного обложения за счет населения, ранее не платившего налоги.

Крупнейшим сводом законов российского государства, регулировавшим земель-

ные и податные отношения, стало Соборное уложение 1649 года. Важной вехой в развитии земельного налога стали реформы Петра I. В основе его политики лежал принцип усиления тяжести налогообложения путем увеличения числа и объема налогов. Реформа закрепляет право дворян самим ведать раскладкой и сбором налогов со своих крепостных, что стало модификацией старинного оброчного принципа. Подушная система, введенная Петром I, несмотря на ее существенные недостатки, отвечала в целом социально-экономическим условиям феодальной России, позволила ликвидировать дефицит средств в бюджете огромной страны. Налоги стали мощным орудием государственной политики.

Отмена крепостного права, начало земельной реформы, попытки правительства решить крестьянский и земельный вопросы дали новый виток развитию земельного и податного законодательства. В период с 1865 по 1879 год было принято более 300 различных документов о государственных и земских повинностях.

Окончательное установление земельного налога в России происходит в 1875 году. В проекте о замене подушной подати подворным налогом и поземельной податью, составленном особой комиссией, обосновывались положительные моменты таких действий, отмечалось, что земля, представляя «...собой капитал известной ценности, может быть обложена непосредственно по своему качеству и доходности».

Поземельный налог играл заметную роль в местных бюджетах. В 1900 году в 34 губерниях общая сумма земских сборов составила 60 млн руб. (91,4 коп. на душу), из них с земли — 70,2%; жилых строений — 8,9%; промышленных помещений — 13,4%; торговых документов — 7,5%.

После Октябрьской революции 1917 года, первые шаги правительства РСФСР были направлены на отмену ряда налогов. Так, ВЦИК РСФСР своим декретом «О социализации земли» (1918 год) и декретом от 30.10.1918 года о введении обложения сельских хозяев натуральным налогом формально отменяет земельный налог. Отменив земельный налог, советское правительство вводит сельскохозяйственный налог. Общим для этих налогов являлся объект — земля. Облагаемый доход от сельскохозяйственных источников определялся по установленным нормам доходности.

Земельный налог — местный прямой налог, введенный с 01.07.1981, взимался с кооперативных предприятий, учреждений и организаций, а также граждан СССР, иностранных физических и юридических лиц и лиц без гражданства, которым в установленном порядке были выделены земельные участки. От уплаты налога освобождался достаточно широкий круг юридических и физических лиц, в том числе колхозы, пенсионеры и так далее.

В 1991 году плата за землю как правовая категория была введена в действующее законодательство о налогах и сборах с принятием Закона РФ от 11.10.1991 года № 1738-1 «О плате за землю». При характеристике правовой основы расчета и

взимания земельных платежей в период с 1991 года по 2005 год следует отметить отсутствие систематизации нормативно-правового материала, соответствующие нормы были сосредоточены в многочисленных «непрофильных» правовых актах. Отсутствовала четкая программа реформирования налогового законодательства, многочисленные «налоговые эксперименты» на региональном уровне и другие мероприятия проходили до 1994 года.

Таким образом, на протяжении всей истории обложение земли играло основополагающую роль в податных системах, земля была главным источником богатства.

3.2. Содержание и характеристика налога

Земельный налог действует на территории Российской Федерации на основании главы 31 НК РФ.

Земельный налог является местным налогом, обязательным к уплате на территориях тех муниципальных образований, представительные органы власти которых приняли нормативный правовой акт о введении земельного налога.

В городах федерального значения Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе земельный налог устанавливается и вводится в действие законами указанных субъектов Российской Федерации и обязателен к уплате на их территориях.

На территории Ростова-на-Дону земельный налог действует на основании Решения Ростовской городской Думы от 23.08.2005 № 38 «Об утверждении «Положения о земельном налоге на территории города Ростова-на-Дону».

Обращаем внимание, что подробную информацию об установленных налоговых льготах в конкретном муниципальном образовании Ростовской области можно узнать, воспользовавшись информацией размещенной на сайте ФНС России «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам».

3.3. Плательщики налога

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

3.4. Объект налогообложения

Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования, на территории которого введен налог.

Сведения о земельных участках и их правообладателях поступают в налоговые органы из регистрирующих органов. (На территории Ростовской области из Управления Федеральной службы государственной регистрации кадастра и картографии по Ростовской области).

3.5. Налоговый период

Налоговым периодом по земельному налогу для физических лиц признается календарный год.

3.6. Налоговая база

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с НК РФ, по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

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.

НК РФ предусмотрено, что **налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10 000 рублей на одного налогоплательщика** на территории одного муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:

— Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы;

- инвалидов I и II групп инвалидности;
 - инвалидов с детства;
 - ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов инвалидов боевых действий;
 - физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом Российской Федерации «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС» (в редакции Закона Российской Федерации от 18 июня 1992 года N 3061-1), 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 в соответствии с Федеральным законом от 10 января 2002 года N 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»;
 - физических лиц, принимавших в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;
 - физических лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь или ставших инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику.
- Уменьшение налоговой базы на не облагаемую налогом сумму, производится на основании документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, представляемых налогоплательщиком в налоговый орган по месту нахождения земельного участка.
- Порядок и сроки представления налогоплательщиками документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

3.7. Ставки налога

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в пределах установленных НК РФ:

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, приходящейся 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.

1,5% в отношении прочих земельных участков.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Обращаем внимание, что подробную информацию об установленных налоговых ставках и льготах в конкретном муниципальном образовании Ростовской области можно узнать, воспользовавшись интернет-сервисом «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам».

3.8. Льготы по налогу

Льготы по земельному налогу для налогоплательщиков-физических лиц установлена статьей 395 НК РФ только для физических лиц, относящихся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации, а также общинам таких народов — в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов.

Однако налоговые льготы по налогу и основания для их использования налогоплательщиками имеют право устанавливать органы местного самоуправления.

Так, Решением городской Думы №38 от 23.08.2005 «Положения о земельном налоге на территории Ростова-на-Дону» представлена льгота в виде снижения ставки земельного налога на 50% за участки, не используемые для ведения предпринимательской деятельности:

- лицам, относящимся в установленном порядке к малоимущим гражданам;
- собственникам индивидуальных домовладений за земельные участки, которые признаны подтопляемыми подпочвенными водами в соответствии с заключением комиссии, состав и порядок работы которой определяется постановлением Ад-

министрации города;

— за земельные участки, расположенные под объектами концессионных соглашений, земельный налог взимается в размере 50 процентов от действующей налоговой ставки по соответствующему виду разрешенного использования земли в течение 36 месяцев с даты, следующей за датой ввода объекта концессионного соглашения в эксплуатацию;

Также имеют право на льготы в виде полного освобождения от уплаты земельного налога за участки, не используемые для ведения предпринимательской деятельности:

— инвалиды, имеющие II группу инвалидности, установленную после 1 января 2004 года;

— пенсионеры, получающие пенсии, назначаемые в порядке, установленном пенсионным законодательством Российской Федерации; налогоплательщики физические лица, достигшие 60-летнего возраста для мужчин и 55-летнего возраста для женщин;

— вдовы (не вступившие в повторный брак) инвалидов и участников Великой Отечественной войны, ветеранов боевых действий;

— Герои Социалистического Труда, кавалеры орденов Трудовой Славы и «За службу Родине в Вооруженных Силах СССР»;

— собственники индивидуальных домовладений за земельные участки, которые признаны подтопляемыми подпочвенными водами в соответствии с заключением комиссии, состав и порядок работы которой определяется постановлением Администрации города;

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

— инвалиды, имеющие I группу инвалидности, а также лица, имеющие II группу инвалидности, установленную до 1 января 2004 года;

— инвалиды с детства;

— ветераны и инвалиды Великой Отечественной войны, а также ветераны и инвалиды боевых действий;

— физические лица, имеющие право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом Российской Федерации «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС» ;

— физические лица, принимавшие в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

— 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;

— граждане, имеющие трех и более несовершеннолетних детей и совместно проживающие с ними, получившие в собственность бесплатно для индивидуального жилищного строительства или ведения личного подсобного хозяйства земельные участки в порядке и на условиях, определенных статьями 8.2 и 8.3 Областного Закона Ростовской области от 22.07.2003 №19-ЗС «О регулировании земельных отношений в Ростовской области».

Обращаем внимание, что подробную информацию об установленных налоговых ставках и льготах в конкретном муниципальном образовании Ростовской области можно узнать, воспользовавшись интернет-сервисом «Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам».

3.9. Порядок исчисления и уплаты налога

Земельный налог физическим лицам начисляется налоговыми органами на основании сведений, поступающих из регистрирующих органов (на территории Ростовской области сведения поступают от Управления Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии по Ростовской области).

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 данный земельный участок находился в собственности (постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении) налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

При этом если возникновение (прекращение) указанных прав произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав. Если возникновение (прекращение) указанных прав произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав.

Земельный налог исчисляется как произведение налогооблагаемой базы (кадастровой стоимости) земельного участка и ставки, предусмотренной для данного земельного участка с учетом льгот (если льгота заявлена налогоплательщиком) с учетом коэффициента использования земельного участка.

Рассчитаем земельный налог на примере города Ростова-на-Дону.

Гражданин приобрел 10 июня 2015 года жилой дом на земельном участке, кадастровая стоимость которого 500 000 руб., ставка налога в отношении земельных участков под индивидуальным жилым строительством — 0,3%.

За 2015 год земельный налог данного участка составит:

91 руб. 67 коп. (500 000 руб. (кадастровая стоимость ЗУ) * 0,3% (ставка земельного налога) * 7/12 (количество месяцев владения)).

После начисления земельного налога налогоплательщикам-физическим лицам налоговые органы направляют налоговые уведомления об уплате налога.

В 2016 году уплата налога производится по итогам налогового периода 1 декабря.

Обязанность по уплате налога прекращается:

- с уплатой налога налогоплательщиком,
- со смертью физического лица-налогоплательщика или с объявлением его умершим в порядке, установленном гражданским процессуальным законодательством Российской Федерации.

Задолженность по налогу умершего лица погашается наследниками в пределах стоимости наследственного имущества в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации для оплаты наследниками долгов наследодателя.

Сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату (зачёту в счет будущих платежей) в соответствии с НК РФ по письменному заявлению налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления.

Заявление о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы налога.

3.10. Земельное налогообложение зарубежных стран

Налоговая политика зарубежных стран представляет собой научно обоснованный комплекс государственных мероприятий, обеспечивающих национальные интересы страны при формировании доходов государства. Системы налогообложения развитых стран не включают каких-либо специальных налогов, применяемых к доходам субъектов сельскохозяйственного производства.

В Германии земельным налогом облагаются земельные участки, находящиеся в собственности юридических и физических лиц. Взимание налога осуществляется

общинами. Ставка налога состоит из двух частей, одна из которых устанавливается централизованно, другая представляет собой надбавку общины. Размер централизованной ставки дифференцирован по землепользователям, что получает формальное отражение в существовании двух видов земельного налога:

- вид А — для предприятий сельского и лесного хозяйства;
- вид В — для земельных участков вне зависимости от их принадлежности.

От уплаты налога освобождаются учреждения, финансируемые из государственной казны, церкви, различные некоммерческие предприятия, а также земли, используемые в научных целях, и общественного назначения.

Величина налога зависит от ценности земли и размера ставки. Размер ставки по налогу А составляет 0,246%, по налогу В — 0,423%.

Поземельный налог в Чехии складывается из налога на земельные участки и налога на застройки. Основой для налога с сельскохозяйственных угодий является действующая цена земли в зависимости от бонитировочного класса. Ставка налога составляет для пашни, хмельников и фруктовых плантаций 0,75% соответствующей цены угодий; для лугов и пастбищ, лесов и прудов с интенсивным разведением рыбы — 0,25%; для прочих площадей — 0,1 кроны/м, для участков под строительство — 1 крона/м. Ставка поземельного налога для участков под строительство умножается на специальный коэффициент, дифференцированный от 0,3 (для населенных пунктов, в которых проживает до 300 жителей) до 4,5 — в Праге.

Во Франции существует тенденция увеличения местного налогообложения в соответствии с потребностями местных органов власти в доходах, а также в рамках государственной программы децентрализации. Из общей суммы налогов на имущество составляет поземельный налог 40%, налоги на наследства и дарения — 30%, налоги на остальное имущество — 20%.

Земля облагается в составе налога на недвижимость в следующих странах.

Нидерланды являются единственной европейской страной, где оценка недвижимости, в том числе и земли, в целях налогообложения передана на муниципальный уровень. Переоценка объектов недвижимости осуществляется раз в четыре года. Субъекты налогообложения — собственники и пользователи недвижимости, которые облагаются по различным ставкам. Для собственника ставка установлена в размере 3,5%, для пользователя — 2,8%.

В Канаде единый налог на недвижимость взимается во всех провинциях. Ставки различаются в зависимости от вида имущества и административно-территориальных единиц. Местная власть планирует ставку налога исходя из возможных бюджетных расходов и величины базы налогообложения.

В Дании налог на недвижимость является основой для вычитания при обложении подоходным налогом. Плательщиками являются владельцы имущества. Базой на-

логообложения является стоимость земли. Для налога на недвижимость, которая используется в коммерческих целях, базой налогообложения является стоимость здания. Ставка муниципального налога составляет от 0,6% до 2,4%. Ставка окружного налога составляет 1%. Ставка местного налога на недвижимость, которая используется как офисы, отели, заводы, мастерские, — 1% .

Подоходный налог в Италии учитывает комплексный чистый доход, который складывается из доходов от земельной собственности, капитала и прочих источников. Доход от земельной собственности, в свою очередь, состоит из дохода от земельных участков и от строений.

В Швеции самостоятельного налога нет, земля облагается в составе налога на капитал.

К налогам, поступающим в местный бюджет Испании, кроме всего прочего, относятся налог на недвижимость (земельные участки и строения в пределах муниципального округа) и налог на возрастающую стоимость земельных участков.

США является самым ярким примером высокой отдачи земельного налога. Во всех штатах действует налог на недвижимость, взимаемый в пользу местных органов власти и начисляемый на основе рыночной стоимости земельных участков и зданий. Налог взимается с физических и юридических лиц, владеющих какой-либо собственностью, один раз в год. Виды собственности четко классифицированы в законодательстве. Выделяются две основные ее группы: недвижимость и личная собственность. Недвижимостью являются земля и недвижимые приспособления, возведенные с целью ее улучшения, в основном, это здания. Несмотря на сравнительное уменьшение поступлений от этого налога, он все же составляет около 80% местных налоговых доходов. Определение базы налогообложения является предметом сложных методов оценки, иногда существенно отличающихся в различных штатах.

В Бельгии каждый участок или здание считаются производителями потенциального или реального дохода, который называется кадастровым доходом и исчисляется как стоимость аренды имущества.

Наиболее интересным представляется налогообложение недвижимости в Великобритании. Ежегодное земельное обложение в Великобритании характеризуется тремя чертами:

- земельный налог и налог на недвижимость являются единственным источником доходов от налогообложения для местных органов власти;
- налог оплачивается арендатором, а не собственником;
- имущество оценивается по потенциальному арендному доходу.

Анализ налогообложения земель в зарубежных странах свидетельствует об отсутствии идеальной для всех стран модели налогообложения земли в силу огромного

влияния политики и исторических традиций на налоговую систему. Однако поимущественные (поземельные) налоги являются исторически самыми устоявшимися. Доля поступлений по этим налогам в общем объеме налоговых поступлений в развитых странах сильно различается. Так, если в Великобритании и Северной Ирландии эта доля составляет свыше 10%, то в Бельгии, Греции, Австрии, Италии, Люксембурге, Турции, Финляндии, Швейцарии, Испании она не превышает 1%.

Глава 4. Транспортный налог

4.1. История возникновения транспортного налога физических лиц

Транспортный налог в России впервые появился в 1994 году и взимался только с организаций. При этом название налога никак не было связано с автопарком предприятий и составлял 1% от фонда оплаты труда. Вырученные средства региональные бюджеты направляли на развитие пассажирского легкового, электро- и ж/д транспорта. В том виде транспортный налог просуществовал 4 года, до 14 ноября 1997 года.

Кроме того, предприятия финансировали дорожные фонды. Взимались налоги от реализации ГСМ, за использование автодорог и при покупке автомобилей. Все владельцы машин также платили соответствующий налог с владельцев транспортных средств, который очень похож на нынешний транспортный налог. Основой для расчета являлась мощность двигателя в лошадиных силах (л. с.) по определенным ставкам в рублях на одну л. с.

В 1999 году появился налог на отдельные виды транспортных средств, который платили владельцы а/м с объемом двигателя больше 2 500 куб. см. При этом налог с владельцев транспортных средств имел такой же объект налогообложения. Таким образом, один и тот же автомобиль с объемом двигателя более 2 500 куб. см облагался двумя налогами — налогом с владельцев транспортных средств и налогом на отдельные виды транспортных средств.

Ныне существующий региональный транспортный налог был введен в действие с 2003 года взамен федерального налога с владельцев транспортных средств. Взимается этот налог с владельцев транспортных средств: наземных, воздушных и водных. Сумма налога зависит от мощности двигателя.

4.2. Содержание и характеристика налога

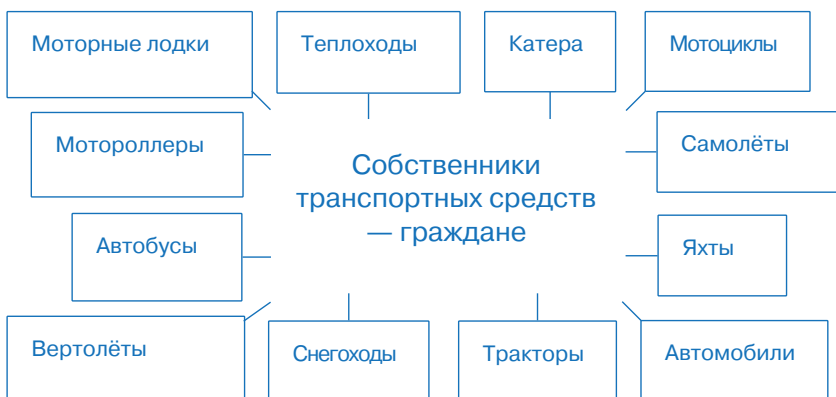
Транспортный налог на территории Российской Федерации действует с 1 января 2003 года на основании главы 28 НК РФ.

Транспортный налог является региональным налогом и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации на основании

Закона, принятого на территории субъекта. Устанавливая налог, законодательные органы субъектов Российской Федерации определяют ставки транспортного налога в пределах, установленных статьей 361 НК РФ, порядок и сроки его уплаты, льготы по налогу и основания для их применения.

Например, на территории Ростовской области транспортный налог действует на основании Областного закона Ростовской области от 10.05.2012г. №843-ЗС «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области».

Плательщиками транспортного налога на основании статьи 357 НК РФ признаются физические лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства.



4.3. Объект налогообложения

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 (далее в настоящей главе — транспортные средства), зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Не являются объектами налогообложения:

- весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше пяти 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;

- 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, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом;

- морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда.

4.4. Налоговая база

В соответствии с НК РФ налоговая база определяется:

- в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, как мощность указанного двигателя, выраженная во внесистемных единицах мощности, — лошадиных силах.

При этом мощность двигателя определяется исходя из технической документа-

ции на соответствующее транспортное средство и указывается в регистрационных документах.

При этом при пересчете во внесистемные единицы мощности (лошадиные силы) округление производится с точностью до второго знака после запятой.

Например: водное транспортное средство (катер) имеет мощность двигателя в метрических единицах мощности 130,0 кВт, мощность двигателя в лошадиных силах составит 176,8 л. с. ($130 \times 1,35962$).

Если транспортное средство имеет несколько двигателей, то налоговая база в отношении данного транспортного средства определяется как сумма мощностей этих двигателей.

Например: яхта имеет два двигателя, мощностью 150 и 100 л. с., налоговая база по этому транспортному средству составит 250 л. с.

— в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость, налоговая база определяется как валовая вместимость в регистровых тоннах.

Валовая вместимость определяется исходя из технической документации на соответствующее транспортное средство и указывается в регистрационных документах.

— в отношении иных водных и воздушных транспортных средств, не имеющих двигатели или в отношении которых не определяется валовая вместимость, налоговая база определяется как единица транспортного средства.

Например, к водным транспортным средствам, на которые установлен налог к единице транспортного средства, относятся, в частности, плавучие краны, плавучая землечерпательная техника, дебаркадеры и иные плавучие сооружения, не имеющие двигателей для самостоятельного передвижения.

4.5. Налоговый период

Налоговым периодом по транспортному налогу признается календарный год.

При регистрации транспортного средства или снятии транспортного средства с регистрации в течение календарного года налоговый период определяется как отношение числа полных месяцев, когда транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу месяцев в налоговом или отчетном периоде. Начиная с отчетности за 2016 год месяц регистрации считается полным, если транспортное средство поставлено на учет до 15-го числа включительно. Месяц снятия с учета признает полным в случае, когда объект снят с регистрации после 15-го числа. В иных случаях месяц постановки или снятия транспортного средства

с регистрации не учитывается как полный при расчете коэффициента.

Например:

Гражданин приобрел автомобиль и зарегистрировал в органах, осуществляющих государственную регистрацию, 17 января 2016 года и 24 марта 2016 года продал его, сняв с учета. В этом случае транспортный налог за 2016 год будет исчислен за два месяца с учетом коэффициента, равного 2/12.

В случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение одного календарного месяца указанный месяц принимается как один полный месяц.

4.6. Налоговые ставки

Налоговые ставки по транспортному налогу устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в пределах, определяемых НК РФ.

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).

Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

Налоговые ставки могут быть увеличены либо уменьшены законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в десять раз.

На территории Ростовской области ставки по транспортному налогу установлены Областным Законом Ростовской области «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области» (ставки налога можно посмотреть на сайте ФНС России «Имущественные налоги: ставки и льготы»).

4.7. Исчисление и уплата налога

Начисление транспортного налога предусмотрено НК РФ.

Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками, являющимися физиче-

скими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории Российской Федерации.

При исчислении суммы транспортного налога применяется повышающий коэффициент:

1,1 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 2 до 3 лет;

1,3 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 1 года до 2 лет;

1,5 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 1 года;

2,0 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 миллионов до 10 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;

3,0 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 миллионов до 15 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;

3,0 — в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 миллионов рублей, с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

Сумма налога исчисляется с учетом количества месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, по итогам каждого налогового периода на основании документально подтвержденных данных о транспортных средствах, подлежащих налогообложению.

В случае регистрации автомобиля в течение одного налогового периода на двух владельцев, каждый из них на основании действующего налогового является плательщиком транспортного налога и каждому будет исчислен налог с учетом коэффициента.

Например:

Автомобиль был зарегистрирован на гражданина А 10 января 2016 года, а снят с учёта 23.04.2016 года, при начислении транспортного налога будет применен коэффициент 4/12, так как месяц снятия с регистрации после 15-го числа, то период владения принимается за полный месяц.

Гражданин В приобрел автомобиль и зарегистрировал 23.04.2016 года. Транспортный налог за 2016 год ему будет начислен за 8 месяцев (за август–декабрь 2014 года с применением коэффициента 8/12), так как месяц постановки на учет после 15-го числа, то данный месяц не учитывается.

В случае если транспортное средство было угнано или возвращено в течение налогового периода, исчисление транспортного налога производится с учетом

количества месяцев, в течение которых транспортное средство находилось во владении налогоплательщика.

Прекращение начисления транспортного налога НК РФ предусмотрено только в случае снятия с учета транспортного средства в регистрирующих органах. Иных оснований для прекращения взимания транспортного налога (за исключением угона транспортного средства либо возникновения права на налоговую льготу) не установлено.

4.8. Налоговые льготы

Налоговые льготы по транспортному налогу НК РФ не предусмотрены, они устанавливаются законами субъектов Российской Федерации.

Так, на территории Ростовской области транспортный налог действует на основании Областного закона Ростовской области от 10.05.2012 г. №843-ЗС «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области» для следующих категорий налогоплательщиков:

От уплаты транспортного налога освобождаются:

— Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации, Герои Социалистического Труда, граждане, являющиеся полными кавалерами ордена Славы, а также созданные ими и состоящие из них общественные объединения (организации);

— граждане, подпадающие под действие статей 2 и 3 Федерального закона от 12 января 1995 года N 5-ФЗ «О ветеранах», имеющие на праве собственности легковые автомобили с мощностью двигателя до 150 л. с. (до 110,33 кВт) включительно, граждане, которым предоставлено в собственность автотранспортное средство (микроавтобус) в соответствии со статьей 12.1 Областного закона от 22 октября 2004 года N 165-ЗС «О социальной поддержке детства в Ростовской области»;

— категории граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, указанные в Законе Российской Федерации от 15 мая 1991 года № 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС»;

— инвалиды, имеющие на праве собственности мотоциклы, мотороллеры или легковые автомобили с мощностью двигателя до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно.

Льготы по уплате транспортного налога распространяются на одно транспортное средство, зарегистрированное на граждан указанных категорий.

Предоставляется льгота по транспортному налогу по заявлению налогоплательщика.

Причем при наличии у налогоплательщика права на получение льготы по не-

скольким основаниям льгота предоставляется по одному основанию по выбору налогоплательщика.

После начисления транспортного налога налогоплательщикам-физическим лицам налоговые органы направляют налоговые уведомления об уплате налога.

Уплата налога налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, производится по итогам налогового периода не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

4.9. Обязанность по уплате налога прекращается:

- с уплатой налога налогоплательщиком,
- со смертью физического лица-налогоплательщика или с объявлением его умершим в порядке, установленном гражданским процессуальным законодательством Российской Федерации.

Задолженность по налогу умершего лица погашается наследниками в пределах стоимости наследственного имущества в порядке, установленном гражданским законодательством Российской Федерации для оплаты наследниками долгов наследодателя.

Сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату (зачёту в счет будущих платежей) в соответствии с НК РФ по письменному заявлению налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления.

Заявление о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы налога.

Все денежные средства от уплаты транспортного налога поступают в бюджеты субъектов Российской Федерации.

4.10. Транспортный налог в разных странах

Франция.

Вот уже восемь лет, как во Франции нет налога на автотранспорт.

США.

Транспортного налога в том виде, как он есть в России, в Америке не существует.

Транспортные налоговые сборы в США изначально включены в цену бензина и, по сути, уплачиваются американскими налогоплательщиками прямо на заправках при покупке горючего.

С каждого залитого в бензобак галлона топлива (3,78 литра) около 2,5 центов отчисляется в дорожный фонд и еще от 18 до 60 центов пополняют бюджет штата, в котором заправился автовладелец. Именно за счет местных налогов идет строительство дорожной инфраструктуры в различных штатах.

Испания.

Автовладельцы Испании как минимум три раза вступают в деловые отношения с налоговыми органами.

Первый налог в государственную казну они платят прямо в салоне, где приобретают новую машину, — это НДС. В Испании ставка НДС для промышленных товаров единая — 16 процентов. Затем закон предписывает покупателю в течение 30 дней уплатить в госбюджет налог на регистрацию транспортного средства. Размер этой государственной подати зависит от количества вредных выбросов купленного автомобиля. Не платят этот налог профессиональные таксисты и покупатели с ограниченными возможностями.

Наконец, ежегодно владельцы автотранспорта платят «налог на механические транспортные средства», то есть, собственно транспортный налог. Это местный муниципальный сбор и его размер колеблется в зависимости от региона, а в самом регионе — от мощности двигателя и возраста машины.

Китай.

Автомобильная промышленность в Китае ориентирована не только на общенациональное экономическое развитие — строятся заводы, появляются тысячи рабочих мест, возникают смежные предприятия. Здесь также реализуется несколько забытый в некоторых других странах принцип, согласно которому автомобиль лишь средство передвижения, но никак не показатель статуса. Одно время в Китае действовал дорожный налог, который должен был идти на компенсацию за использование дорожного покрытия. Но, во-первых, ставка была единой для всех, во-вторых, руководство посчитало, что более разумным является включение этого налога в стоимость бензина.

Израиль.

Аналога российского транспортного налога в Израиле официально не существует. И тем не менее, он один из самых высоких в мире.

Общая сумма налога, включая НДС, который израильтяне платят при покупке автомобиля, достигает 117 процентов от номинальной стоимости автомобиля.

Примеры расчета налога

Задача 1

Гражданин имеет в собственности легковой автомобиль 2002 года выпуска с мощностью двигателя 75 л. с. Гражданин 15 мая 2014 года приобрел в собственность легковой автомобиль с мощностью двигателя 150 л. с., который был зарегистрирован 20 мая 2014 года.

Исчислите сумму транспортного налога, которую гражданин должен уплатить в налоговом периоде. Для расчета используйте ставки, предусмотренные федеральным законодательством.

Решение:

При решении задач на данную тему необходимо руководствоваться положениями главы 28 НК РФ. Объектом налогообложения признаются транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке по законодательству РФ (ст. 358 НК РФ). Налоговая база рассчитывается в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, как мощность двигателя в лошадиных силах. Налоговые ставки определяются в соответствии с положением п. 1 ст. 361 НК РФ.

Сумма налога исчисляется следующим образом:

- 1) по легковому автомобилю с мощностью двигателя 75 л. с. сумма налога составит:
 $75 \text{ л. с.} * 8 \text{ руб.} = 600 \text{ руб.};$
- 2) по вновь приобретенному автомобилю налог рассчитывается с учетом положений п. 3 ст. 362 НК РФ. В случае регистрации и (или) снятия с учета транспортного средства в течение налогового периода сумма налога исчисляется с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа целых месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде. Месяц регистрации и месяц снятия с учета принимаются как целые месяцы.

Сумма налога составит:

$150 \text{ л.с.} * 15 \text{ руб.} * 8 \text{ мес.} / 12 \text{ мес.} = 1\,500 \text{ руб.}$

Общая сумма транспортного налога за 2014 год: 2 100 рублей.

Раздел V.

Электронные сервисы и услуги налоговой службы

Главной задачей налоговой службы является контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджеты всех уровней налогов и других платежей. Решению этой задачи способствует создание благоприятной среды для исполнения налогоплательщиками своих налоговых обязательств. С этой целью службой постоянно внедряются новые формы взаимодействия. Одной из самых прогрессивных является разработка и внедрение электронных сервисов.

The screenshot shows the top navigation bar of the Federal Tax Service website. It includes a dropdown menu for the region (currently set to '61 Ростовская область'), a search bar, and links for 'Вышестоящие органы', 'Видеопомощник', and 'Документы'. The main header features the logo of the Federal Tax Service and the text 'ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА'. Below the header, there are three main sections: 'ФИЗИЧЕСКИЕ ЛИЦА' (Physical Persons), 'ИНДИВИДУАЛЬНЫЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛИ' (Individual Entrepreneurs), and 'ЮРИДИЧЕСКИЕ ЛИЦА' (Legal Entities). Each section has a 'Войти в личный кабинет' (Log in to personal cabinet) button. The main content area is divided into 'НОВОСТИ' (News) and 'СМИ О ФНС' (Media about FTS). The 'НОВОСТИ' section features a video player with a news item: 'В Общественной палате Д.В.Егоров представил первые результаты эксперимента по ККТ' (D.V. Egorov presented the first results of the experiment on ECR in the Public Chamber), dated 02.10.2014 12:20. The 'СМИ О ФНС' section is currently empty. The 'ЭЛЕКТРОННЫЕ СЕРВИСЫ' (Electronic Services) section is highlighted with an orange 'ВСЕ СЕРВИСЫ' (All Services) button. It lists several services: 'Риски бизнеса: проверить себя и контрагента' (Business risks: check yourself and your counterparty), 'Адреса и платежные реквизиты вашей инспекции' (Addresses and payment details of your tax authority), 'Узнай ИНН' (Find INN), 'Заплати налоги' (Pay taxes), 'Подача заявления физ. лица о постановке на учет' (Submit an application from a physical person for registration), 'Онлайн-запись на приём в инспекцию' (Online appointment for inspection), 'Часто задаваемые вопросы' (Frequently asked questions), and 'Разъяснения ФНС, обязательные для применения налоговыми органами' (Clarifications from the FTS, mandatory for application by tax authorities).

Электронные сервисы позволяет обеспечить открытость налоговых органов для налогоплательщика, упростить процедуры его взаимодействия с Налоговой службой. Уже сейчас для получения целого ряда услуг налогоплательщику не приходится тратить свое время и лично обращаться в инспекцию — достаточно воспользоваться интернет-сайтом ФНС России (www.nalog.ru).

Интернет-сайт ФНС России — это единый сайт налоговых органов с информацией как федерального уровня, так и регионального, с использованием **геотаргетинга**, т. е. с учетом географического положения пользователя, которое определяется автоматически по месту его нахождения. При желании регион можно поменять вручную.

Интернет-сайт создан для обеспечения реализации прав граждан и организаций на доступ к информации о деятельности ФНС России, а также подведомственных ей организаций.

Основными целями создания интернет-сайта являются:

- информирование налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц;
- оперативное доведение до налогоплательщиков актуальной справочной и разъяснительной информации;
- всестороннее освещение работы налоговых органов и популяризация деятельности налоговых органов;
- формирование позитивного общественного мнения и повышение интереса к деятельности налоговых органов;
- оказание государственных услуг с использованием информационных технологий;
- снижение объема бумажного документооборота с внешними источниками и получателями информации.

Интернет-сайт предназначен для юридических и физических лиц, индивидуальных предпринимателей, а также для представителей органов государственной власти, профессионального сообщества, средств массовой информации и других пользователей, имеющих доступ к сети Интернет.

На интернет-сайте размещаются следующие материалы:

- общая информация о ФНС России;
- информация о структуре ФНС России;
- сведения о государственных информационных системах, находящихся в ведении ФНС России (ЕГРЮЛ, ЕГРИП и др.);
- сведения о полномочиях ФНС России;
- нормативные правовые акты, определяющие полномочия, задачи и функции

ФНС России;

- сведения по обеспечению прав, свобод и законных интересов физических, юридических лиц, индивидуальных предпринимателей;
- информация о закупках товаров, работ, услуг для государственных нужд;
- документы ФНС России (приказы, распоряжения);
- информация о проведении официальных мероприятий, организуемых ФНС России, и формах международного сотрудничества с государственными структурами других стран;
- информация, размещаемая в специальном «новостном» разделе;
- информационные базы данных ФНС России, а также информационные материалы, представляющие собой извлечение из информационных баз данных ФНС России;
- отчетно-статистические данные о работе налоговых органов;
- прочие материалы, в том числе аналитические справки и программные продукты.

Федеральная налоговая служба постоянно совершенствует интернет-сайт. В информационной структуре сайта представлено несколько вариантов поиска и изложения материалов: через пользовательское и информационное меню. Пользовательское меню предназначено для рядовых налогоплательщиков (90% аудитории). Оно построено на основе кейсов, отражающих категории ситуаций, с которыми сталкиваются пользователи, например «получить налоговый вычет», «уплатить имущественный налог», «перейти на упрощенную систему налогообложения». Информационное меню включает в себя полный объем информации по налоговому администрированию и рассчитано в большей степени на профессионального пользователя. Также интернет-сайт адаптирован для мобильных устройств.

На интернет-сайте в разделе **«Электронные сервисы»** размещен достаточно широкий спектр интерактивных сервисов, которые позволяют налогоплательщикам получать максимум информации и услуг дистанционно, создавая максимально комфортные условия для исполнения обязанностей по уплате налогов.

Развитие интернет-сервисов на сайте происходило эволюционно: от тривиальных и достаточно простых (доступ к базам данных) к сложным (Личные кабинеты налогоплательщиков). Сегодня обращения к сервисам исчисляются миллионами и неуклонно растут. Оценивая потребности граждан и бизнеса, ФНС работает как над разработкой и внедрением новых сервисов, так и над постоянной модернизацией уже существующих. Одновременно идет мониторинг общественного мнения, чтобы выяснить, насколько удобно работать с сервисами.

Одним из наиболее популярных интернет-сервисов Налоговой службы является сервис **«Риски бизнеса: проверь себя и контрагента»**, который позволяет проверить не рискует ли бизнес налогоплательщика путем получения информации о

юридических лицах и индивидуальных предпринимателях, в отношении которых представлены документы для государственной регистрации, в том числе для государственной регистрации изменений, вносимых в учредительные документы юридического лица, и внесения изменений в сведения о юридическом лице, содержащиеся в ЕГРЮЛ.

Среди налогоплательщиков физических лиц наиболее популярным является интернет-сервис **«Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц»**, который позволяет налогоплательщику:

- получать актуальную информацию о задолженности по налогам перед бюджетом;
- о суммах начисленных и уплаченных налоговых платежей;
- об объектах движимого и недвижимого имущества;
- контролировать состояние расчетов с бюджетом;
- получать и распечатывать налоговые уведомления и квитанции на уплату налоговых платежей;
- оплачивать налоговую задолженность;
- заполнять декларацию по форме № 3-НДФЛ в режиме онлайн, направлять в налоговую инспекцию декларацию по форме № 3-НДФЛ в электронном виде;
- отслеживать статус камеральной проверки налоговых деклараций по форме № 3-НДФЛ;

обращаться в налоговые органы без личного визита в налоговую инспекцию.

Подключиться к «Личному кабинету налогоплательщика для физических лиц» можно тремя способами:

1. В любой налоговой инспекции, получив регистрационную карту, содержащую логин и пароль. Сделать это можно в любой инспекции ФНС России, независимо от места постановки на учет;
2. С помощью ключа электронной подписи/Универсальной электронной карты;
3. С помощью реквизитов доступа на Едином портале государственных и муниципальных услуг. Авторизация возможна только для пользователей, которые обращались для получения реквизитов доступа лично в одно из мест присутствия операторов Единой системы идентификации и аутентификации (отделение ФГУП «Почта России», МФЦ России, центр обслуживания клиентов ОАО «Ростелеком», другие уполномоченные организации).



	Объекты налогообложения	Начислено 0 руб.	Уплачено 0 руб.	Переплата/задолженность 1 613 руб. 14 коп./1 274 руб. 99 коп.	Налог на доходы ФЛ	Доку налогов
--	----------------------------	---------------------	--------------------	--	-----------------------	-----------------

- [Отправить в ИФНС заявление на уточнение информации](#)
- [Сообщение о наличии объектов имущества и/или транс](#)
- [Заявление о предоставлении льготы по имущественны](#)
- [Уведомление о выборе льготного объекта](#)

Объекты налогообложения

ФИЛЬТР

Наименование объекта	Сведения об объекте	Сведения о владении и льготах	Наимен
Недвижимое имущество Жилой дом ,606108, Нижегородская область, Павловский р-н, Павлово г., Полянка ул., 2..	Инвентаризационная стоимость	Вид права: Индивидуальная Доля: 1 Дата рег.: 18.12.2003	5252 - М ИФНС Рн Нижегор.
Недвижимое имущество Квартира ,606108, Нижегородская	Условный номер объекта: 52:52:02/071/2007:235 Инвентаризационная стоимость	Вид права: Индивидуальная Доля: 1 Дата рег.: 28.03.1998	5252 - М ИФНС Рн Нижегор.

С 1 июля 2015 года пользователи «Личного кабинета налогоплательщика для физических лиц» могут бесплатно получить усиленную неквалифицированную электронную подпись. Эту подпись физические лица могут использовать при направлении документов в налоговые органы через «Личный кабинет». Пользователь может выбрать один из двух вариантов электронной подписи: «ключ электронной подписи хранится на компьютере пользователя» или «ключ электронной подписи хранится в «облаке» в защищенном хранилище ФНС России».

Применение усиленной неквалифицированной электронной подписи позволяет налогоплательщику — физическому лицу направлять через свой «Личный кабинет» налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц по форме 3-НДФЛ с приложениями, а также заявления и другие документы.

Аналогичный сервис, позволяющий получать информацию о своей организации из баз данных ФНС России и взаимодействовать с налоговыми инспекциями, не выходя из офиса, разработан и для налогоплательщиков-юридических лиц.

Интернет-сервис «Личный кабинет налогоплательщика юридического лица»

позволяет получать актуальную информацию о задолженности; о начисленных, уплаченных и невыясненных платежах; получать справки о состоянии расчетов и об исполнении обязанности по уплате налогов, акты сверки; получать выписку из ЕГРЮЛ. Пользователем «Личного кабинета налогоплательщика» может стать любая организация, сдающая отчетность по ТКС не через третьих лиц, поскольку они имеют электронную подпись.

Личный кабинет создан и для индивидуальных предпринимателей. «Личный кабинет налогоплательщика для индивидуальных предпринимателей» расширяет возможности предпринимателей по взаимодействию с налоговыми органами при открытии и ведении собственного бизнеса.

Сервис создан с учетом потребностей предпринимателей и их уровня финансовой и налоговой грамотности. Личный кабинет поможет предпринимателям самостоятельно, без помощи профессионального бухгалтера и юриста взаимодействовать с налоговым органом.

В частности, с помощью налогового калькулятора предприниматель может рассчитать и выбрать наиболее оптимальный режим налогообложения, получить сведения о расчетах с бюджетом и т. д. Кроме того, он может направлять в налоговый орган любое обращение, получать сведения из ЕГРИП, подавать заявления на прекращение деятельности в качестве ИП, сообщать об участии в российских и иностранных организациях, отслеживать информацию о прохождении своих документов и многое другое.

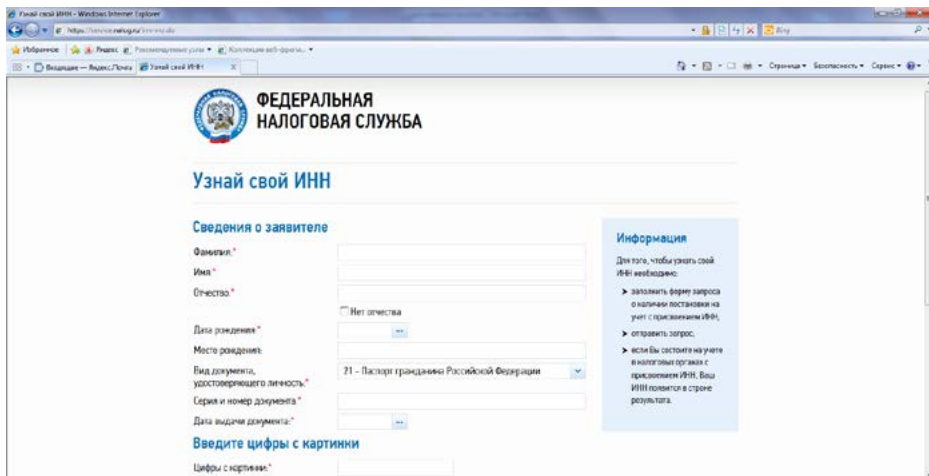
Подключиться к сервису можно двумя способами: по аналогии с юридическими лицами с помощью сертификата ключа подписи, ранее выданного удостоверяющим центром и применяемого для представления налоговой и бухгалтерской отчетности в электронном виде, либо используя логин и пароль от сервиса «Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц».

Налогоплательщики (как юридические лица и индивидуальные предприниматели, так и физические лица), могут заранее спланировать визит в налоговую инспекцию и свести к минимуму время ожидания в очереди. Для этого необходимо воспользоваться интернет-сервисом **«Онлайн-запись на прием в инспекцию»**. Записаться на прием можно в течение двухнедельного срока до планируемого визита.

Получить сведения об идентификационном номере налогоплательщик (ИНН), содержащиеся в Едином государственном реестре налогоплательщиков (ЕГРН), можно через интернет-сервис **«Узнай ИНН»**. Для этого необходимо ввести в соответствующие поля фамилию, имя, отчество, дату рождения и паспортные данные. Самому физическому лицу-владельцу ИНН такая услуга предоставляется бесплатно. Бесплатной она является и для органов государственной власти, в том числе правоохранительных органов и судов, органов местного самоуправления,

органов государственных внебюджетных фондов. Другим организациям и гражданам информация об ИНН физического лица предоставляется на платной основе, одновременно с запросом следует представить документ, подтверждающий оплату.

Для начинающих бизнесменов разработан интернет-сервис «**Создай свой бизнес**», представляющий собой интерактивную версию одноименной брошюры, разработанной для совершенствования информационного взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками.



The screenshot shows a web browser window displaying the Federal Tax Service (ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА) website. The main heading is "Узнай свой ИНН" (Find your INN). Below the heading, there is a form titled "Сведения о заявителе" (Applicant's information). The form includes fields for "Фамилия" (Surname), "Имя" (Name), "Отчество" (Patronymic), "Дата рождения" (Date of birth), "Место рождения" (Place of birth), "Вид документа, удостоверяющего личность" (Type of identity document), "Серия и номер документа" (Series and number of document), and "Дата выдачи документа" (Date of issue). A dropdown menu for "Вид документа" is currently set to "21 - Паспорт гражданина Российской Федерации". There is also a checkbox for "Нет отчества" (No patronymic). Below the form, there is a section "Введите цифры с картинки" (Enter numbers from the picture) with a corresponding input field. To the right of the form, there is an "Информация" (Information) box with the following text: "Для того, чтобы узнать свой ИНН необходимо: > заполнить форму запроса о наличии постановки на учет с присвоением ИНН, > отправить запрос. > если вы состоите на учете в налоговых органах с присвоением ИНН, Ваш ИНН появится в строке результата." (To find your INN you need to: > fill out the request form for registration with INN assignment, > send the request. > if you are registered in tax authorities with INN assignment, your INN will appear in the result line.)

Сервис поможет получить исчерпывающую информацию о процессе регистрации организации или индивидуального предпринимателя, о действующих системах налогообложения и особенностях их применения, о порядке представления отчетности и уплате налогов, о процедуре ликвидации бизнеса.

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Создай свой бизнес

Оставить заявку

Иногда работу сложно найти, зато можно получить свое собственное. Это не так сложно, как ты думаешь. «Свой свой бизнес». Он станет вашим путеводителем на пути к собственному делу.

Вам остается только сделать выбор.

Есть два пути –

- устроить фирму
- или
- стать индивидуальным предпринимателем

Индивидуальный предприниматель

Юридическое лицо

ПРЕИМУЩЕСТВА индивидуального предпринимателя

ПРЕИМУЩЕСТВА юридического лица

Интернет | Защищенный режим: выкл.

Сервис «Создай свой бизнес» создан как для юридических лиц, так и для индивидуальных предпринимателей и представляет собой пошаговое руководство для начинающего бизнесмена. В легкой доступной форме будущий налогоплательщик узнает последовательность действий при создании своего бизнеса. Весь процесс взаимодействия с налоговыми органами (порядок государственной регистрации, выбор налогового режима, заполнение платежных поручений, применении контрольно-кассовой техники, порядок проведения налоговых проверок и т. д.) разбит на этапы. По каждому этапу дается четкая инструкция-рекомендация, при необходимости приводится дополнительная информация, разъяснения и примеры.

Активно развивая бесконтактные способы общения с налогоплательщиками, Федеральная налоговая служба уделяет большое внимание качеству личного приема налогоплательщиков, повышению уровня комфорта обслуживания граждан в инспекциях.

С этой целью ФНС России были разработаны стандарты по оформлению помещений для приема и обслуживания налогоплательщиков, которые предполагают

создание единого узнаваемого, профессионально выполненного и структурированного образа зданий ФНС. При разработке дизайна оперзалов учтены современные стандарты обслуживания граждан, что позволяет повысить уровень комфортности предоставления государственных услуг. Налогоплательщиков встречает просторный операционный зал в серо-голубых и оранжевых тонах с удобной навигацией и комфортной зоной ожидания; при организации пространства помещения для приема налогоплательщиков использовались принципы четкого зонирования и разделения процессов обслуживания посетителей, что позволит легко и быстро ориентироваться в выборе услуг и необходимой информации.

Государственные услуги по бесплатному информированию предоставляются на основании Административного регламента. Регламент устанавливает сроки и последовательность административных процедур (действий), осуществляемых ФНС России, территориальными налоговыми органами и их должностными лицами, а также порядок взаимодействия между структурными подразделениями налоговых органов и их должностными лицами, налоговых органов с налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами, их представителями, иными федеральными органами исполнительной власти, их территориальными органами, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами управления государственными внебюджетными фондами, органами местного самоуправления при предоставлении государственной услуги.

Чтобы проконсультироваться по различным налоговым вопросам, не нужно идти в налоговую инспекцию — с августа 2015 года на территории Ростовской области функционирует Контакт-центр — единая служба телефонного информирования налогоплательщиков. Консультируя налогоплательщиков, операторы Контакт-центра используют единую федеральную базу знаний, содержащую около 150 тысяч ответов на наиболее часто задаваемые налогоплательщиками вопросы. Данная база постоянно актуализируется сотрудниками Контакт-центра совместно со специалистами ФНС России. Эта же база знаний выложена на сайте в рамках сервиса «Часто задаваемые вопросы». Таким образом налогоплательщики могут узнать ответы на наиболее типовые вопросы самостоятельно. Кроме того, операторы Контакт-центра предоставляют услуги по онлайн-записи на прием в инспекцию, в любое удобное для налогоплательщиков время, в соответствии с графиком работы инспекции.

Литература

Нормативные акты

1. Конституция РФ (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.).
2. Уголовный кодекс РФ от 13 июня 1996 г. N 63-ФЗ.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 145-ФЗ.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации.
5. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья).
6. Уголовно—процессуальный кодекс РФ от 18 декабря 2001 г. N 174-ФЗ.
7. Кодекс РФ об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. N 195-ФЗ.
8. Арбитражный процессуальный кодекс РФ от 24 июля 2002 г. N 95-ФЗ.
9. Таможенный кодекс Российской Федерации от 28 мая 2003 г. N 61-ФЗ (с изм. и доп. от 23 декабря 2003 г., 29 июня, 20 августа, 11 ноября 2004 г.).
10. Закон РФ от 27 декабря 1991 г. N 2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций».
11. Закон РФ от 21 марта 1991 г. N 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации».
12. Федеральный закон от 31 июля 1998 г. N 147-ФЗ «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации».
13. Федеральный закон от 5 августа 2000 г. N 118-ФЗ «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах».
14. Федеральный закон от 21 июля 1997 г. N 119-ФЗ «Об исполнительном производстве».
15. Федеральный закон от 14 июня 1994 г. N 5-ФЗ «О порядке опубликования и вступления в силу федеральных конституционных законов, федеральных законов, актов палат Федерального Собрания».
16. Федеральный закон от 28 августа 1995 г. N 154-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации».
17. Федеральный закон от 25 сентября 1997 г. N 126-ФЗ «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации».
18. Указ Президента РФ от 9 марта 2004 г. N 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти».
19. Постановление Правительства РФ от 30 сентября 2004 г. N 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе».
20. Постановление Конституционного Суда РФ от 15 июля 1999 г. N 11-П 2 «По делу о проверке конституционности отдельных положений Закона РСФСР «О Го-

сударственной налоговой службе РСФСР» и Законов Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и «О федеральных органах налоговой полиции».

21. Постановление Конституционного Суда РФ от 25 апреля 1995 г. N 3-П «По делу о проверке конституционности частей первой и второй статьи 54 Жилищного кодекса РСФСР в связи с жалобой гражданки Л.Н. Ситаловой».

22. Постановление Конституционного Суда РФ от 12 октября 1998 г. N 24-П «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации».

23. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 28 февраля 2001 г. N 5 «О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации».

24. Приказ МВД РФ от 16 марта 2004 г. N 177 «Об утверждении Инструкции о порядке проведения проверок организаций и физических лиц при наличии достоверных данных, указывающих на признаки преступления, связанного с нарушением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах».

25. Приказ МВД РФ и МНС РФ от 22 января 2004 г. N 76/АС-3-06/37 «Об утверждении нормативных правовых актов о порядке взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений».

26. Приказ МНС РФ от 4 марта 2004 г. N БГ-3-24/179 «Об утверждении форм документов, содержащих информацию об открытии (закрытии) банковского счета, изменении номера банковского счета юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, и порядка их представления».

27. Приказ МНС РФ от 10 апреля 2000 г. N АП-3-16/138 «Об утверждении Инструкции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 10.04.2000 N 60 «О порядке составления акта выездной налоговой проверки и производства по делу о нарушениях законодательства о налогах и сборах».

28. Областной закон Ростовской области от 10.05.2012 N 843-ЗС (ред. от 23.11.2015) «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области» (принят ЗС Ростовской области 19.04.2012).

29. Областной закон Ростовской области от 23.11.2015 N 444-ЗС «О внесении изменений в Областной закон «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области» (принят ЗС РО 19.11.2015).

30. Постановлением правительства Ростовской области от 05.07.2012 N№572 «Об утверждении результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости на территории Ростовской области»

31. Информационное письмо Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от

17 марта 2003 г. N 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации».

32. Информационное письмо Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17 марта 2003 г. N 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса РФ». Пункт 15.

33. Информационное письмо Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17 марта 2003 г. N 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса РФ». Пункт 13.

34. Информационное письмо Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17 марта 2003 г. N 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации». Пункт 7.

35. Информационное письмо Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17 марта 2003 г. N 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса РФ». Пункт 20.

36. Информационное письмо Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17 марта 2003 г. N 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации». Пункт 7.

37. Письмо МНС РФ от 28 сентября 2001 г. N ШС-6-14/734.

38. Письмо МНС РФ от 26 апреля 2000 г. N 12-1-05/712 «Об обязанности банка известить налоговый орган об открытии всех видов банковских счетов организациям и индивидуальным предпринимателям».

39. Письмо МНС РФ от 10 мая 2001 г. N БГ-6-18/377 «О порядке применения к налоговым агентам ответственности по п. 1 ст. 126 Налогового кодекса РФ».

41. Определение Конституционного Суда РФ от 25 июля 2001 г. N 138-О «По ходатайству Министерства Российской Федерации по налогам и сборам о разъяснении Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 12 октября 1998 года по делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации».



При финансовой поддержке



www.centrinvest.ru



«Налоги и налогообложение»

Учебные материалы

Автор и научный руководитель:

Фотинов Дмитрий Вадимович, руководитель УФНС России
по Ростовской области.

Корректор: Наталья Ромашова, Юлия Чигасова

Верстка и макетирование: Алёна Каболова

Подписано к печати 18.06.2016

Бумага мелованная. Печать офсетная. Формат: 70*100/16

Заказ: №1. Тираж: 1000 экз.

Ростов-на-Дону,

2016

Интернет-портал
«Предпринимательский
всеобуч»

Учим основам бизнеса

school.centriinvest.ru

Курс «Малый бизнес»

12 тем, раскрывающих основы предпринимательства. В каждой теме — лекция, задание для самостоятельной работы и проверочный тест. Пройдите все темы и получите именной сертификат.

Если вы уверены
в своих знаниях —
сдайте экзамен
экстерном.



При поддержке Правительства Ростовской области, Общественной палаты Ростовской области, Администрации Краснодарского края, Ставропольского края, Волгоградской области и банка «Центр-инвест».

Акция

Приглашайте друзей, коллег или однокурсников пройти онлайн-курс «Малый бизнес» и получайте призы от банка «Центр-инвест».



school.centriinvest.ru

