

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
ЮРИДИЧЕСКИХ И ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

Учебное пособие

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Байкальский государственный университет

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
ЮРИДИЧЕСКИХ И ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

Учебное пособие

Под общей редакцией Г.П. Комаровой, М.О. Измайловой

Иркутск
Издательский дом БГУ
2020

УДК 336.2 (470) (075.8)
ББК 65.261.4
Н23

Печатается по решению редакционно-издательского совета
Байкальского государственного университета

Рецензенты д-р экон. наук, доц. Д.Ю. Федотов
канд. экон. наук, доц. О.В. Змановская

Авторский коллектив:

Е.В. Грошева (1.4; 4.4; 6.5), Д.А. Жабина (1.2; 5.1; 5.2), М.О. Измайлова
(1.5; 1.6; 1.7; 2.1; 3.1; 3.2; 6.1–6.2; 6.3), Г.М. Касаткина (2.2; 2.3; 4.1–4.2; 4.3),
Г.П. Комарова (1.1; 1.3), Ю.Б. Ткач (1.8; 6.4; 6.5)

Н23 Налогообложение юридических и физических лиц : учеб. пособие /
под общ. ред. Г.П. Комаровой, М.О. Измайловой. – Иркутск : Изд. дом
БГУ, 2020. – 392 с. – URL: <http://lib-catalog.bgu.ru>.

Рассматривается методика исчисления налогов и сборов, действующих на территории РФ. Содержатся примеры решения задач и задачи для самостоятельной работы. Для студентов, магистрантов, аспирантов и преподавателей высших учебных заведений.

УДК 336.2 (470) (075.8)
ББК 65.261.4

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ	5
ГЛАВА 1. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ.....	6
1.1. Налог на добавленную стоимость	6
Примеры решения заданий.....	21
Задания для самостоятельного решения	23
1.2. Акцизы.....	29
Примеры решения заданий.....	46
Задания для самостоятельного решения	48
1.3. Налог на прибыль организаций	49
Примеры решения заданий.....	84
Задания для самостоятельного решения	88
1.4. Налог на добычу полезных ископаемых.....	96
Примеры решения заданий.....	112
Задания для самостоятельного решения	113
1.5. Водный налог	115
Примеры решения заданий.....	120
Задания для самостоятельного решения	121
1.6. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов	124
Примеры решения заданий.....	133
Задания для самостоятельного решения	135
1.7. Налог на доходы физических лиц	137
Примеры решения заданий.....	160
Задания для самостоятельного решения	166
1.8. Государственная пошлина.....	175
Примеры решения заданий.....	188
Задания для самостоятельного решения	188
ГЛАВА 2. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ	190
2.1. Транспортный налог	190
Примеры решения заданий.....	202
Задания для самостоятельного решения	203
2.2. Налог на имущество организаций	207
Примеры решения заданий.....	216
Задания для самостоятельного решения	219
2.3. Налог на игорный бизнес	222
Примеры решения заданий.....	229
Задания для самостоятельного решения	229
ГЛАВА 3. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ	231
3.1. Земельный налог	231
Примеры решения заданий.....	243
Задания для самостоятельного решения	244
3.2. Налог на имущество физических лиц	249
Примеры решения заданий.....	258

Задания для самостоятельного решения	259
ГЛАВА 4. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ	264
4.1. Упрощенная система налогообложения	264
Примеры решения заданий.....	272
Задания для самостоятельного решения	274
4.2. Единый сельскохозяйственный налог	279
Примеры решения заданий.....	285
Задания для самостоятельного решения	287
4.3. Патентная система налогообложения.....	289
Примеры решения заданий.....	299
Задания для самостоятельного решения	300
4.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.....	302
Примеры решения заданий.....	308
Задания для самостоятельного решения	309
ГЛАВА 5. СИСТЕМА СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ	311
5.1. Страховые взносы в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования и Фонд обязательного медицинского страхования.....	311
Примеры решения заданий.....	327
Задания для самостоятельного решения	328
5.2. Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний....	329
Примеры решения заданий.....	335
Задания для самостоятельного решения	336
ГЛАВА 6. ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ НЕНАЛОГОВЫЕ ПЛАТЕЖИ	338
6.1. Платежи за пользование недрами.....	338
Примеры решения заданий.....	347
Задания для самостоятельного решения	347
6.2. Плата за пользование лесным фондом.....	350
Примеры решения заданий.....	356
Задания для самостоятельного решения	357
6.3. Плата за пользование водными объектами	360
Примеры решения заданий.....	364
Задания для самостоятельного решения	365
6.4. Утилизационный сбор	368
Примеры решения заданий.....	379
Задания для самостоятельного решения	379
6.5. Плата за негативное воздействие на окружающую среду	380
Примеры решения заданий.....	388
Задания для самостоятельного решения	389
СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	390

ПРЕДИСЛОВИЕ

Становление современной налоговой системы Российской Федерации происходило в достаточно сложных и нестабильных условиях. Необходимость быстрого и коренного изменения действовавшей налоговой системы была обусловлена изменением экономической политики, формированием рыночных отношений в российской экономике.

Процесс организации налогообложения характеризуется двусторонностью: с одной стороны, следует создать условия для разработки эффективной налоговой системы, обеспечивающей стабильное развитие экономики государства на основе всеобщих принципов налогообложения, с другой стороны, необходимо учитывать интересы налогоплательщиков.

В представленном пособии изложены наиболее важные вопросы теории и практики налогообложения. Пособие содержит актуальную информацию, касающуюся особенностей определения налоговых обязательств по основным налогам и сборам, подлежащим уплате на территории Российской Федерации.

Отличительной особенностью данного издания является его практическая направленность. В пособии представлен большой объем заданий для самостоятельного решения, которые помогут закрепить полученные навыки. Содержание соответствует Федеральному государственному образовательному стандарту высшего профессионального образования третьего поколения и методическим требованиям, предъявляемым к учебным изданиям. Данное пособие представляет интерес как для студентов высших учебных заведений, так и для сотрудников налоговых подразделений различных организаций, а также для сотрудников налоговых органов. Учебное пособие может быть использовано при повышении квалификации специалистов по налогам и налогообложению. Законодательство приведено по состоянию на 1 января 2020 г.

Для студентов экономических и юридических вузов и специальностей, а также магистрантов, аспирантов, преподавателей и всех, кто интересуется вопросами налогообложения.

ГЛАВА 1. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

1.1. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) введен в России с 1 января 1992 г. Законом РФ от 06.12.1991 г. № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость». В данном законе было дано определение, что НДС представляет собой форму изъятия в бюджет части прироста стоимости, которая создается на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг и вносится в бюджет по мере их реализации. В настоящее время исчисление и уплата НДС регламентируется гл. 21 НК РФ и данного определения нет.

Налогоплательщиками НДС признаются:

- 1) организации;
- 2) индивидуальные предприниматели;
- 3) лица, признаваемые налогоплательщиками налога в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ.

Организации и индивидуальные предприниматели являются *налоговыми агентами* при выполнении операций по ст. 161 НК РФ (см. табл. 1.4 «Особенности налогообложения налоговых агентов»).

Налогоплательщик может получить освобождение от обязанности налогоплательщика в соответствии со ст. 145 НК РФ, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей.

Не распространяются данное освобождение на организации и индивидуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев, а также на организации и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН).

Освобождение не применяется в отношении обязанностей, возникающих в связи с ввозом товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Для использования права на освобождение, налогоплательщики должны представить соответствующее письменное уведомление и документы, которые подтверждают право на такое освобождение, в налоговый орган по месту своего учета. Указанные документы и (или) уведомление представляются не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого используется право на освобождение. Организации и индивидуальные предприниматели, направившие в налоговый орган уведомление об использовании права на освобождение (о продлении срока освобождения), не могут отказаться от этого освобождения до истечения 12 последовательных календарных месяцев, за исключением случаев, если право на освобождение будет утрачено ими.

По истечении 12 календарных месяцев не позднее 20-го числа последующего месяца организации и индивидуальные предприниматели, представляют в налоговые органы:

– документы, подтверждающие, что в течение указанного срока освобождения сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога за каждые три последовательных календарных месяца в совокупности не превышала два миллиона рублей;

– уведомление о продлении использования права на освобождение в течение последующих 12 календарных месяцев или об отказе от использования данного права.

Если в течение периода, в котором организации и индивидуальные предприниматели, используют право на освобождение, сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога за каждые три последовательных календарных месяца превысила два миллиона рублей либо если налогоплательщик осуществлял реализацию подакцизных товаров, налогоплательщики, начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место указанное превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, и до окончания срока освобождения утрачивают право на освобождение.

Для налогоплательщиков, применяющих ЕСХН, для освобождения 2020 г. необходимо, чтобы доходы от реализации сельхоз продукции не превысили за 2019 г. 90 млн р., в 2021 г. – за 2020 г. не более 80 млн, в 2022 г. – не более 70 млн р. за 2021 г., в 2023 г. – не более 60 млн р., за 2022 г. и далее не более 60 млн р. В случае превышения данных сумм право на освобождение утрачивается и далее не применяется.

Объектом налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации. Безвозмездная передача также признается реализацией, за исключением операций, перечисленных в п. 2 ст. 146 и п. 3 ст. 38 НК РФ (порядок определения места реализации товаров, работ услуг дан в ст. 147, 148 НК РФ);

2) передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль;

3) выполнение строительно-монтажных работ хозяйственным способом непосредственно налогоплательщиками для собственного потребления (кроме предпринимателей для личного потребления);

4) ввоз товаров на территорию РФ.

Для расчета суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет (возмещению из бюджета), следует определить:

а) сумму НДС, начисленную к уплате по всем объектам налогообложения (кредит счета 68), налоговый учет ведется в книге продаж;

б) сумму налогового вычета (дебет счета 68, учет сумм к вычету ведется на счете 19, налоговый учет ведется в книге покупок);

в) сумму НДС, подлежащую восстановлению (кредит счета 68).

Формула для расчета НДС, подлежащего уплате в бюджет, имеет следующий вид:

$$НДС_{к\text{ уплате}} + = НДС_{нач} - НДС_{нв} + НДС_{вос},$$

к возмещению –

где $НДС_{нач}$ – сумма начисленного НДС, определяемая как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки ($НБ \times Ст / 100 \%$); $НДС_{нв}$ – сумма НДС, подлежащая налоговому вычету; $НДС_{вос}$ – сумма НДС, подлежащая восстановлению.

Рассмотрим последовательно все составляющие элементы, начнем с налоговой базы.

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками, в соответствии со ст. 168 НК РФ обязаны при отгрузке товаров, выполнении работ, оказании услуг и передаче имущественных плат выписать счет-фактуру в двух экземплярах (можно применять универсальный передаточный документ УПД, включающий счет-фактуру и бухгалтерский документ). Один экземпляр счет-фактуры передается покупателю и является документом, дающим право на налоговый вычет (ст. 169 НК РФ). Второй экземпляр остается у продавца и регистрируется в календарной очередности в книгу продаж (регистр налогового учета продаж у налогоплательщика-продавца).

Счета-фактуры выписываются также при получении авансовых платежей в счет последующих поставок товаров, выполнении работ, оказании услуг.

Счет-фактура должен быть выписан в течение пяти календарных дней со дня отгрузки товаров, выполнении работ, оказании услуг, получения аванса.

При изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее пяти календарных дней, считая со дня составления документов на данные изменения.

В расчетных документах, в том числе в реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива, первичных учетных документах и в счетах-фактурах, соответствующая сумма налога выделяется отдельной строкой.

Особенности определения налоговой базы по НДС и суммы налога к уплате в бюджет представлены в табл. 1.1.

Таблица 1.1

**Порядок определения налоговой базы и НДС
к уплате налогоплательщиком (к-т сч. 68 – книга продаж)**

Объект налогообложения налогом на добавленную стоимость	Налоговая база (с учетом требований ст. 105.3 НК РФ)*	Момент определе- ния налоговой базы, ст. 167 НК РФ (дата записи в книгу продаж)	Ставка налога п. 1, 2, 3, 4 ст. 164 НК РФ, %
1. Реализация товаров (работ, услуг), кроме розничной торговли и бытовых услуг населению, п. 1 ст. 154	НБ = Стоимость реализованных товаров (работ, услуг) по ценам с акцизом без НДС	Дата отгрузки	0, 10, 20

Объект налогообложения налогом на добавленную стоимость	Налоговая база (с учетом требований ст. 105.3 НК РФ)*	Момент определе- ния налоговой базы, ст. 167 НК РФ (дата записи в книгу продаж)	Ставка налога п. 1, 2, 3, 4 ст. 164 НК РФ, %
1.1. Реализация товаров (работ, услуг) розничной торговлей и бытовых услуг населению 1.2. Получение предоплаты (аванса) под последующую отгрузку товаров, выпол- нение работ, оказание услуг, п. 1 ст. 154, кроме длительного цикла	НБ = Стоимость това- ров (работ, услуг) по ценам (тарифам) с ак- цизом и НДС НБ = Сумма получен- ной предоплаты	Дата реализации (совпадает с от- грузкой) Дата получения предоплаты	10/110, 20/120 10/110, 20/120
2. Товарообменные операции (бартер), оплата труда в натуральной форме, п. 2 ст. 154	НБ = Стоимость това- ров (работ, услуг) по ценам реализации с ак- цизом без НДС	Дата передачи то- варов (работ, услуг)	10, 20
3. Реализация товаров (работ, услуг) с учетом субсидий из бюджетов всех уровней в связи с применением госу- дарственных регулируемых цен, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством, п. 2 ст. 154	НБ = Стоимость това- ров (работ, услуг) по фактическим ценам ре- ализации с акцизом и НДС (сумма субсидий в налоговую базу не включается)	Дата отгрузки, Дата передачи	10/110, 20/120
4. Реализация имущества, учтенному по стоимости с НДС, п. 3 ст. 154	НБ = Выручка от реал- изации с акцизом и НДС минус стоимость по цене приобретения (остаточная стоимость по основным средствам и нематериальным ак- тивам с НДС и учетом переоценок)	Дата отгрузки	10/110, 20/120
5. Реализация сельхозпродук- ции и продукции ее перера- ботки по списку, утвержден- ному Постановлением Пра- вительства РФ, закупленному у физических лиц, не являю- щихся инд. предпринимате- лями, кроме подакцизных то- варов, п. 4 ст. 154	НБ = Выручка от реал- изации с НДС минус цена приобретения ука- занной продукции	Дата отгрузки, Дата передачи	10/110 20/120
6. Реализация услуг по про- изводству товаров из даваль- ческого сырья (материалов), п. 5 ст. 154	НБ = Стоимость услуги с акцизом без НДС	Дата передачи изго- товленных товаров собственнику/дата отгрузки по поруче- нию собственника	20

Объект налогообложения налогом на добавленную стоимость	Налоговая база (с учетом требований ст. 105.3 НК РФ)*	Момент определе- ния налоговой базы, ст. 167 НК РФ (дата записи в книгу продаж)	Ставка налога п. 1, 2, 3, 4 ст. 164 НК РФ, %
7. Реализация имуществен- ных прав: 7.1. Уступка права требова- ния, вытекающего из дого- вора реализации товаров (ра- бот, услуг), имущественных прав, уступка третьими ли- цами – п. 1, 2, 4 ст. 155 7.2. Передача имуществен- ных прав налогоплатель- щиками, в том числе участниками долевого строительства, на жилые дома, квартиры, доли в них при долевом строительстве, гаражи, п. 3 ст. 155	НБ = Сумма получен- ного дохода с НДС ми- нус расходы на приоб- речение НБ = Сумма дохода от переуступки минус сумма расходов на со- здание имущественных прав	Дата уступки пра- ва требования или день прекращения обязательств Дата передачи имущественных прав	10/110, 20/120 20/120
8. Реализация товаров (работ, услуг) по договорам комис- сии (поручения, агентским): ст. 156 8.1. У комитента, принци- пала 8.2. У комиссионера, агента	НБ = Стоимость реали- зованных товаров (ра- бот, услуг) по ценам с акцизом без НДС НБ = Сумма возна- граждения без НДС	Дата отгрузки то- вара, выполнения работ, оказания услуг по данным комиссионеров, агентов Дата выполнения услуги, включая реализацию това- ров (работ, услуг), освобожденных от НДС по ст. 149, кроме мед. това- ров, ритуальных услуг и изделий народных худо- жественных про- мыслов	10, 20 20
9. Передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы по которым не учитываются по налогу на прибыль (на производ- ственные цели), п. 1 ст. 159	НБ = Стоимость пере- данных товаров (работ, услуг) по ценам с акци- зом без НДС, действо- вавшим в предыдущем налоговом периоде	День передачи то- варов (работ, услуг)	10, 20
10. Строительно-монтажные работы для собственного по- требления, п. 2 ст. 159	НБ = Расходы на вы- полнение строительно- монтажных работ без НДС	Последнее число каждого налого- вого периода (31 марта, 30 июня, 30 сентяб- ря, 31 декабря)	20

Объект налогообложения налогом на добавленную стоимость	Налоговая база (с учетом требований ст. 105.3 НК РФ)*	Момент определе- ния налоговой базы, ст. 167 НК РФ (дата записи в книгу продаж)	Ставка налога п. 1, 2, 3, 4 ст. 164 НК РФ, %
11. Получение сумм, связан- ных с реализацией товаров (работ, услуг) – финансовая помощь, проценты по товар- ному кредиту в сумме пре- вышающей доход по ставке ЦБ РФ и иные суммы, ст. 162	НБ = Сумма, получен- ная с НДС	Дата получения	10/110, 20/120

* П. 3 ст. 153 При определении налоговой базы выручка налогоплательщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ на дату, соответствующему моменту определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (дата отгрузки).

* П. 4 ст. 153 При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по договорам, обязательство по оплате которых предусмотрено в рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, или условных денежных единицах, моментом определения налоговой базы является день отгрузки и иностранная валюта (условные единицы) пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ, действовавшему на данную дату.

* П. 10 ст. 154 Изменение в сторону увеличения стоимости без НДС отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав, в том числе из-за увеличения цены (тарифа), объема, количества учитывается при определении налоговой базы за налоговый период, в котором внесены изменения. Составляется корректировочный счет-фактура и производится запись в дополнительном листе книги продаж за соответствующий налоговый период (действует п. 10 ст. 154 НК РФ с 01.01.2011 г.).

В соответствии с п. 5 ст. 173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется следующими лицами в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога:

1) лицами, не являющимися налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога;

2) налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.

При этом сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг). Право на налоговый вычет в этом случае не предоставляется.

В п. 1, 2, 3 ст. 149 НК РФ установлен перечень операций по реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав.

Не признаются плательщиками НДС (кроме ввоза товаров в РФ) организации и индивидуальные предприниматели, применяющие специальные режимы налогообложения в соответствии со следующими главами Налогового кодекса РФ:

- гл. 26.2 НК РФ «Упрощенная система налогообложения – УСН»;
- гл. 26.3 НК РФ «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности – ЕНВД», утрачивает силу с 01.01.2021 г.;
- гл. 26.5 НК РФ «Патентная система налогообложения»;

– лица по деятельности, облагаемой налогом на игорный бизнес согласно гл. 29 НК РФ.

Местом реализации товаров признается территория Российской Федерации, если товар согласно ст. 147 НК РФ:

1) находится на территории Российской Федерации и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией, не отгружается и не транспортируется;

2) товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории Российской Федерации и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией.

Местом реализации работ (услуг) признается территория РФ, если согласно ст. 148 НК РФ:

1) работы (услуги) связаны с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), находящимся на территории РФ, например, строительные, монтажные, строительно-монтажные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению;

2) работы (услуги) связаны с движимым имуществом, находящимся на территории РФ;

3) услуги фактически оказываются на территории РФ в сфере культуры, искусства, образования, физической культуры или туризма и спорта;

4) покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории РФ.

Местом осуществления деятельности покупателя считается территория РФ в случае фактического присутствия покупателя работ (услуг), на территории РФ на основе государственной регистрации организации или индивидуального предпринимателя, а при ее отсутствии – на основании места, указанного в учредительных документах организации, места управления организацией, места нахождения его постоянно действующего исполнительного органа, места нахождения постоянного представительства (если работы (услуги) оказаны через это постоянное представительство), места жительства физического лица. Это положение применяется в следующих случаях:

– при передаче, предоставлении патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав;

– при оказании услуг (выполнение работ) по разработке программ для ЭВМ и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации;

– при оказании консультационных, юридических, бухгалтерских, инжиниринговых, рекламных, маркетинговых услуг, услуг по обработке информации, а также при проведении научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. К инжиниринговым услугам относятся инженерно-консультационные услуги по подготовке процесса производства и реализации продукции (работ, услуг), подготовке строительства и эксплуатации промышленных, инфраструктурных, сельскохозяйственных и других объектов, предпроектные и проектные услуги (подготовка технико-экономических обоснований, проектно-конструкторские разработки и другие подобные услуги);

– при предоставлении персонала, в случае если персонал работает в месте деятельности покупателя и др.

Налоговые ставки установлены ст. 164 НК РФ в размере 0, 10 и 20 % (см. п. 1, 2, 3 ст. 164 НК РФ), применяются при определении налоговой базы как стоимость (тариф) товаров, работ, услуг без НДС, но с акцизом по подакцизным товарам.

Ставка 0 % применяется при реализации:

1. Товаров на экспорт, а также работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией этих товаров (сопровождению, транспортировке, погрузке и перегрузке).

Право применения ставки 0 % подтверждается следующими документами:

- контракт (копия) на поставку товара;
- таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и пограничного таможенного органа, может предоставляться реестр деклараций;
- копии транспортных, товаросопроводительных документов с отметками пограничных таможенных органов, подтверждающих вывоз товаров.

Документы представляются в срок не позднее 180 календарных дней, считая с даты оформления региональными таможенными органами таможенной декларации.

2. Работ (услуг), связанных с перевозкой через территорию РФ товаров, следующих транзитом.

3. Услуг по перевозке пассажиров и багажа, если пункт отправления или назначения расположены за пределами территории РФ.

4. Работ (услуг), выполняемых непосредственно в космическом пространстве, а также наземных подготовительных работ, связанных непосредственно с космическим пространством.

5. Драгоценных металлов Государственному и региональным фондам драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, банкам.

6. Товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей.

7. Припасов, вывезенных с территории Российской Федерации в таможенной процедуре перемещения припасов. Припасами признаются топливо и горюче-смазочные материалы, которые необходимы для обеспечения нормальной эксплуатации воздушных и морских судов, судов смешанного (река – море) плавания и др.

Ставка 10 % применяется при реализации: продовольственных товаров; товаров для детей; периодических печатных изданий и книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением рекламного и эротического характера; лекарственных средств, изделий медицинского назначения отечественного и зарубежного производства; услуг по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа и т.д.

Во всех остальных случаях применяется ставка 20 %.

При определении налоговой базы с учетом НДС применяются расчетные ставки – 10/110 %, 20/120 % (п. 4 ст. 164 НК РФ).

Расчетная ставка в размере 16,67 % (п. 4 ст. 158 НК РФ) применяется при реализации предприятия как имущественного комплекса.

Порядок предоставления налоговых вычетов. НДС, предъявленный налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг, имущественных прав) на расходы не относится, а принимается к вычету (п. 1 ст. 170 НК РФ). Налоговый вычет уменьшает сумму НДС, начисленную к уплате в бюджет. В случае если сумма налогового вычета превышает сумму начисленного НДС у налогоплательщика возникает право на возмещение НДС из бюджета.

Особенности порядка и условий применения налогового вычета по НДС представлены в табл. 1.2.

Таблица 1.2

**Налоговые вычеты по НДС (п. 1 ст. 170, ст. 171–172 НК РФ)
(д-т сч. 68 НДС к-т сч. 19, книга покупок)**

№ п/п	Налоговый вычет, ст. 171*	Порядок и условия применения налогового вычета, ст. 172
1	НДС, предъявленный налогоплательщику при приобретении товаров, включая основные средства и нематериальные активы, (работ, услуг), имущественных прав (п. 2 ст. 171)	1) поступление товаров (работ, услуг), имущественных прав отражено в учете (дебет счета 10, 41, 23, 25, 26, 08, 07, 01, 04 по стоимости без НДС, НДС – дебет счета 19); 2) наличие счет-фактуры. Дата вычета – при выполнении условий п. 1 и 2. Налоговые вычеты, предусмотренные п. 2 ст. 171, могут быть заявлены в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет приобретенных налогоплательщиком на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), имущественных прав или товаров, ввезенных им на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией
2	НДС, фактически уплаченный при ввозе товаров на таможенную территорию РФ	1) фактическое поступление товара; 2) документы, подтверждающие уплату НДС Дата вычета – при выполнении двух условий в течение трех лет
3	Возврат товаров (в том числе в течение действия гарантийного срока) продавцу или отказа от них. Вычетам подлежат также суммы налога, уплаченные при выполнении работ (оказании услуг), в случае отказа от этих работ (услуг) п. 5 ст. 171	1) отражение в учете соответствующих операций по корректировке в связи с возвратом товаров или отказом от товаров (работ, услуг), но не позднее одного года с момента возврата или отказа; 2) наличие корректировочного счета-фактуры
4	НДС, уплаченный налогоплательщиком с полученной предоплаты при расторжении договора	1) наличие документа на возврат суммы НДС покупателю; 2) отражение в учете корректировки. Дата вычета – дата выполнения двух условий
5	НДС, предъявленный налогоплательщику подрядными организация-	1) наличие акта выполненных работ и отражение расходов в учете;

№ п/п	Налоговый вычет, ст. 171*	Порядок и условия применения налогового вычета, ст. 172
	ми при строительстве, сборке, монтаже основных средств, предназначенных для деятельности, облагаемой НДС	2) наличие счет-фактуры Дата вычета – дата выполнения двух условий
6	НДС, начисленный налогоплательщиком по строительно-монтажным работам для собственного потребления в операциях, облагаемых НДС	1) начисление налога; 2) наличие счет-фактуры, который выписывается самим налогоплательщиком в одном экземпляре при начислении НДС. Вычет предоставляется в последнее число налогового периода (31.03; 30.06; 30.09; 31.12)
7	Расходы на командировку (проезд, проживание и т.п.)	1) утвержденный авансовый отчет; 2) счет-фактура или иные документы, заменяющие счет-фактуру (билет, счет гостиницы, иные бланки строгой отчетности) Дата вычета – дата выполнения двух условий
8	Сумма НДС, исчисленная налогоплательщиком с суммы полученной предоплаты	1) отгрузка товаров, выполнение работ, оказание услуг, передача имущественных прав; 2) наличие счет-фактуры, выписанной налогоплательщиком при получении аванса (предоплаты). Дата вычета – дата отгрузки товаров, выполнение работ, оказание услуг, передача имущественных прав в счет полученного аванса
9	НДС, восстановленный акционером, при получении имущества налогоплательщиком в качестве вклада в уставный капитал налогоплательщика	1) получение имущества; 2) наличие акта приема-передачи. Дата подписи акта о приеме имущества
10	НДС, уплаченный налогоплательщиком в сумме предоплаты, перечисленной для последующего приобретения товаров, включая основные средства и нематериальные активы, (работ, услуг), имущественных прав	1) документ, подтверждающий перечисление предоплаты; 2) наличие счет-фактуры от продавца. Вычет предоставляется только в том случае, если предоплата установлена договором с поставщиком (подрядчиком). Дата вычета – дата выполнения двух условий
11	У продавца – при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цен (тарифов) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, У покупателя – при изменении в сторону увеличения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае увеличения цены (тарифа) и	1) вычетам у продавца этих товаров (работ, услуг), имущественных прав подлежит разница между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав до и после такого уменьшения; 2) наличие корректировочного счет-фактуры. 1) разница между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав до и после такого увеличения, подлежит вычету у покупателя этих товаров (работ, услуг), имущественных прав; 2) наличие корректировочного счет-фактуры

№ п/п	Налоговый вычет, ст. 171*	Порядок и условия применения налогового вычета, ст. 172
	(или) увеличения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав	
12	НДС, уплаченный налоговым агентом по операциям 1, 2, 3.8 ст. 161 НК РФ (при аренде государственного или муниципального имущества, покупке товаров, работ, услуг на территории РФ у иностранных лиц, не состоящих на учете в налоговых органах РФ, реализации металлолома)	1) наличие документа на уплату налога; 2) наличие счет-фактуры, которая выписывается налоговым агентом в одном экземпляре при начислении НДС. Вычет предоставляется по дате уплаты НДС в бюджет, по металлолому – по дате начисления

* П. 1 ст. 170 НК РФ. Суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров, включая основные средства и нематериальные активы, (работ, услуг), имущественных прав либо фактически уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, не включаются в стоимость товаров или расходы, а принимаются к вычету (то есть уменьшают сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет). Вычет предоставляется только в том случае, если приобретаемые товары (работы, услуги), имущественные права предназначены для использования в операциях, облагаемых НДС. НДС отражается по дебету счета 19 с последующим списанием в дебет счета 68.

* П. 2, 2.1 ст. 170 НК РФ. НДС, предъявленный организации или индивидуальному предпринимателю при приобретении товаров, включая основные средства и нематериальные активы, (работ, услуг) либо фактически уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, включаются в стоимость товаров или расходы, если приобретаемые товары, работы, услуги используются для операций по производству и реализации товаров, работ, услуг, не облагаемых НДС или местом реализации которых не является РФ.

В случае использования приобретенных товаров (работ, услуг) в производстве или реализации как облагаемых, так и освобожденных от НДС товаров (работ, услуг), суммы НДС подлежат налоговому вычету исходя из доли отгруженных товаров, облагаемых НДС, в общем объеме отгруженных товаров. Если в налоговом периоде доля совокупных расходов на производство освобождаемых от НДС товаров (работ, услуг) не превышает 5 % общей величины совокупных расходов на производство, к вычету принимается вся сумма НДС (п. 4, 4.1 ст. 170 НК РФ).

Банки, страховые организации, негосударственные пенсионные фонды имеют право включать в затраты, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль, НДС, уплаченный поставщикам по приобретаемым товарам (работам, услугам). При этом вся сумма налога, полученная ими по операциям, подлежащим налогообложению, подлежит уплате в бюджет.

Налогоплательщики, использовавшие право на налоговый вычет по НДС, обязаны его восстановить в случаях, установленных в п. 3 ст. 170 НК РФ. Порядок и момент восстановления НДС представлен в табл. 1.3.

Особенности восстановления НДС

Объекты	Порядок восстановления	Момент восстановления НДС
Подп. 1. Передача имущества, нематериальных активов, имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклада по договору инвестиционного товарищества или паевых взносов в паевые фонды кооперативов, а также передача недвижимого имущества на пополнение целевого капитала некоммерческой организации	Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов – в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки	Восстановление – по дате передачи. Суммы налога, подлежащие восстановлению, не включаются в стоимость имущества, и подлежат налоговому вычету у принимающей стороны. При этом сумма восстановленного налога указывается в документах на передачу
Подп. 2: а) дальнейшего использования товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, и имущественных прав для осуществления операций, не подлежащих налогообложению; б) переход на специальные налоговые режимы по гл. 26.2, 26.3*, 26.5 НК РФ	Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов – в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.	а) по дате передачи на необлагаемую деятельность; б) подлежат восстановлению в налоговом периоде, предшествующем переходу на указанные режимы. * в) при переходе на гл. 26.3 – по мере передачи товаров (работ, услуг) на деятельность, облагаемую налогами по гл. 26.3 НК РФ
Подп. 3. В случае перечисления покупателем сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав при получении товаров (работ, услуг) за которые была предоплата	Подлежат восстановлению в размере налога, принятого налогоплательщиком к вычету по приобретенным им товарам (выполненным работам, оказанным услугам), переданным имущественным правам, в оплату которых подлежат зачету суммы ранее перечисленной оплаты, частичной оплаты согласно условиям договора (при наличии таких условий)	Дата получения права на вычет по полученным товарам, работам, услугам
Подп. 4. Изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае	Восстановлению подлежат суммы налога в размере разницы между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, ока-	Восстановление сумм налога производится покупателем в налоговом периоде, на который приходится наиболее ранняя из следующих дат: – дата получения покупателем первичных документов на изме-

Объекты	Порядок восстановления	Момент восстановления НДС
уменьшения цены (тарифа) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав.	занных услуг), переданных имущественных прав до и после такого уменьшения	нение в сторону уменьшения стоимости приобретенных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), полученных имущественных прав; – дата получения покупателем-корректировочного счета-фактуры, выставленного продавцом при изменении в сторону уменьшения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав
Подп. 6. В случае получения налогоплательщиком субсидий из бюджета любого уровня на возмещение затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров (работ, услуг), с учетом налога, а также на возмещение затрат по уплате налога при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, если сумма субсидии с НДС и НДС был принят к вычету	Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету	Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором получены суммы предоставляемых субсидий
П. 3.1. При реорганизации организации	Суммы налога, принятые такой организацией к вычету по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам, нематериальным активам, имущественным правам, либо в отношении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав	В порядке, предусмотренном п. 3 ст. 170 НК РФ подлежат восстановлению правопреемником такой организации в случаях, предусмотренных подп. 2–4 п. 3 ст. 170 НК РФ

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками НДС и не являющиеся таковыми, могут осуществлять операции, по которым они признаются налоговыми агентами. Налоговый агент обязан начислить налог и уплатить его в бюджет, может при этом иметь право на налоговый вычет. Учет в налоговом органе налогоплательщика и налогового агента ведется отдельно, даже если это одно лицо. Особенности исчисления НДС налоговыми агентами представлены в табл. 1.4.

Таблица 1.4

Особенности исчисления НДС налоговыми агентами (ст. 161 НК РФ)

Операции, ст. 161 НК РФ	Налоговая база	Момент определения налоговой базы	Ставка налога, %
П. 1. При приобретении товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, у иностранных лиц, не состоящих на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков в РФ	П. 2. Налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) с учетом налога. Налоговая база определяется отдельно при совершении каждой операции по покупке товаров (работ, услуг) на территории РФ	Дата оплаты товаров (работ, услуг) Счет-фактуру выписывает покупатель	10/110; 20/120
П. 3: а) аренда на территории РФ у органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества; б) приобретение на территории РФ государственного имущества, не закрепленного за государственными предприятиями и учреждениями, составляющего государственную казну РФ, казну республики в составе РФ, казну края, области, города федерального значения, автономной области, автономного округа, а также муниципального имущества, не закрепленного за муниципальными предприятиями и учреждениями, составляющего муниципальную казну муниципального образования	Налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога Налоговая база определяется как стоимость этого имущества с учетом налога	Дата оплаты. Счет-фактуру выписывает покупатель Дата оплаты. Счет-фактуру выписывает покупатель	20/120 10/110; 20/120
П. 4. Реализация на территории РФ конфискованного имущества, имущества, реализуемого по решению, бесхозяйных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству	Налоговая база определяется исходя из цены реализуемого имущества (ценностей), определяемой с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров)	Дата отгрузки. Счет-фактуру выписывает налоговый агент	10/110; 20/120
П. 5. При реализации товаров, передаче имущественных прав, выполнении работ, оказании услуг	Налоговая база определяется налоговым агентом как стоимость та-	Дата отгрузки; Счет-фактуру выписывает налоговый	10/110; 20/120

Операции, ст. 161 НК РФ	Налоговая база	Момент определения налоговой базы	Ставка налога, %
на территории РФ, принадлежащих иностранным лицам, не состоящим на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, посредниками (дилерами) – российскими организациями и индивидуальными предпринимателями	ких товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них суммы налога	агент	
П. 5.1. При осуществлении российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте на территории Российской Федерации предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров, предусматривающих оказание услуг по предоставлению железнодорожного подвижного состава и (или) контейнеров	Налоговая база определяется как стоимость указанных услуг без включения в нее суммы налога.	Дата выполнения работ, услуг; Счет-фактуру выписывает налоговый агент	20
П. 8. При приобретении на территории РФ налогоплательщиками сырых шкур животных, лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов, а также макулатуры	Налоговая база определяется исходя из стоимости покупаемых товаров при получении счетов-фактур, в которых указано, что НДС начисляет налоговый агент	Дата принятия на учет товаров при наличии счет-фактуры с соответствующей надписью, полученной от продавца	20

По операциям, указанным в пп. 1, 3, 4, 8 ст. 161 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками НДС, имеют право принять к вычету сумму начисленного и уплаченного (по п. 8 – начисленного) НДС в общеустановленном порядке.

Налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов) установлен ст. 163 НК РФ как квартал.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 171, 172 НК РФ и увеличенная на суммы налога, восстановленного в соответствии п. 3 ст. 170 НК РФ.

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, начисленную к уплате, то данная сумма превышения подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены ст. 176 и 176.1 НК РФ, за исключением случаев, когда налоговая декларация подана налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания соответствующего налогового периода. Возмещение производится на основании заявления налогоплательщика в порядке, установленном ст. 78 НК РФ.

По окончании налогового периода плательщики налога и лица, не являющиеся налогоплательщиками, но выписавшие счета-фактуры с НДС, а также налоговые агенты составляют и предоставляют в налоговые органы декларации по месту учета организации или индивидуального предпринимателя.

В табл. 1.5 представлены сроки предоставления налоговой декларации и сроки уплаты НДС.

Таблица 1.5

Срок предоставления налоговой декларации и уплаты налога

Плательщики	Срок предоставления налоговой декларации	Срок уплаты налога
Налогоплательщики	Не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом	Равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом
Лица, не являющиеся налогоплательщиками, выписавшие счета фактуры с НДС покупателям		Не позднее 25-го числа, месяца следующего за окончанием налогового периода
Налоговые агенты	Не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом	Одновременно с выплатой (перечислением) денежных средств таким налогоплательщикам, кроме п. 8 ст. 161 НК РФ

Контрольные вопросы

1. Назовите объекты налогообложения НДС.
2. Каков порядок определения налоговой базы?
2. Какие операции не подлежат налогообложению?
3. Каков порядок предоставления вычетов по НДС?
4. Каков порядок восстановления НДС?
5. Назовите особенности восстановления НДС при реорганизации организации.
6. Назовите особенности исчисления НДС налоговыми агентами.
7. Назовите особенности получения налогового вычета при реализации товаров (работ, услуг), облагаемых и необлагаемых НДС.
8. Каков порядок исчисления НДС к уплате (возмещению) налогоплательщиками?
9. Каковы особенности исчисления НДС лицами, не являющимися плательщиками НДС?
10. Декларирование и сроки уплаты НДС.

Примеры решения заданий

Пример 1.

Определить сумму НДС, подлежащую внесению в бюджет по коммерческой фирме за налоговый период, если известно следующее:

№ п/п	Показатель	Сумма, р.
1.	Поступили на склад товары, облагаемые НДС по ставке 20 %, в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	120 000 20 000
2.	Оплачены поступившие на склад товары	108 000
3.	Отгружено товаров оптовым покупателям, облагаемых НДС по ставке 20 %, на сумму	156 000
4.	Розничный товарооборот за наличный расчет по реализации товаров, облагаемых НДС по ставке 20 %, составил	240 000
5.	Поступила на склад оргтехника стоимостью, в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	660 000 110 000
6.	Оргтехника обменена на 20 т муки (стоимость муки 33 000 р. за 1 т с НДС). Счет-фактура на муку с выделенным НДС получен.	
7.	10 т муки реализовано работникам фирмы с торговой наценкой 5 %	

Решение:

Определим сумму начисленного налога на добавленную стоимость:

1. По операции № 3 выручка от реализации товаров оптом за безналичный расчет составила 156 000 р. Применяв расчетную ставку налога, определим сумму НДС к уплате = 26 000 р. ($156\,000 \text{ р.} \times 20/120 \%$).

2. По операции № 4 розничный товарооборот по реализации товаров, облагаемых НДС по ставке 20 %, составил 240 000 р. НДС к уплате составит 40 000 р. ($240\,000 \times 20/120 \%$).

3. По операции № 6 по договору мены реализована оргтехника за 660 000 р., НДС к уплате – 110 000 р. ($660\,000 \text{ р.} \times 20/120 \%$). Выручка от реализации с НДС составила 660 000 р. по стоимости полученной муки ($33\,000 \text{ р.} \times 20 \text{ т}$). Оргтехника реализована по цене приобретения.

4. По операции № 7 определим стоимость муки, реализованной работникам фирмы. Цена приобретения одной тонны без НДС 30 000 р. ($33\,000 \text{ р.} \times 10/110 \%$), наценка 5 %, следовательно, цена реализации с наценкой без НДС составит 31 500 р.

НДС к уплате составит 31 500 р. ($31\,500 \text{ р.} \times 10/100 \%$).

Итого НДС к уплате: 207 500 р. ($26\,000 + 40\,000 + 110\,000 + 31\,500$).

Определим сумму НДС, подлежащего налоговому вычету.

Вычету, в соответствии с п. 1 ст. 170, 171 НК РФ, по НДС подлежит сумма НДС, предъявленная при приобретении товаров, работ, услуг, предназначенных для операций, облагаемых НДС, при выполнении условий ст. 172 НК РФ.

1. По операции № 1 вычету подлежит сумма 20 000 р. ($120\,000 \text{ р.} \times 20/120 \%$);

2. По операции № 5 по приобретенной оргтехнике сумма НДС также подлежит вычету 110 000 р. ($660\,000 \text{ р.} \times 20/120 \%$);

Вычету также подлежит НДС по полученной по товарообменной операции муке 60 000 р. ($660\,000 \text{ р.} \times 10/110 \%$).

Итого НДС к вычету: 190 000 р. ($20\,000 + 110\,000 + 60\,000$).

Сумма НДС к уплате за налоговый период составит 17 500 р. ($207\,500 \text{ р.} - 190\,000 \text{ р.}$).

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Определить НДС, подлежащий уплате в бюджет по каждой сделке за декабрь, если все участники сделки являются плательщиками НДС. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Леспромхоз отгрузил мебельному комбинату пиломатериалы по стоимости с НДС	120 000
2	Автотранспортное предприятие доставило лесопroduкцию на мебельный комбинат, за что предъявило счет-фактуру за услугу с НДС Услуга полностью оплачена	60 000
3	Мебельный комбинат отгрузил изготовленную из поступивших пиломатериалов партию мебели предприятию оптовой торговли на	240 000
4	Предприятие оптовой торговли отгрузило мебель в розничный магазин с торговой наценкой	10 %
5	Розничный магазин реализовал за наличный расчет мебель населению с торговой наценкой	20 %

Задача 2. Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет (возмещению из бюджета), по обувной фабрике за налоговый период. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Отгружена индивидуальному предпринимателю партия мужской обуви на общую сумму с НДС, получена оплата за отгруженную обувь	1 620 000 593 000
2	Отгружена партия женской обуви оптовой фирме	4 416 000
3	Реализовано в розницу через магазин при фабрике, в том числе: Мужской обуви Женской обуви Детской обуви	480 000 636 000 319 000
4	Приняты к учету сырье и материалы для производства обуви на общую сумму: в том числе НДС 20 %, выделенный в счет-фактуре	957 600 159 600
5	Оплачены и приняты к учету сырье и материалы для производства обуви	885 000
6	Поступила предоплата на поставку партии мужской обуви	504 000

Задача 3. Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет (возмещению из бюджета) за налоговый период по хлебозаводу. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Принято к учету и оплачено сырье для производства продукции, в том числе НДС, выделенный в счет фактуре	276 000 46 000
2	Отгружено продукции всего на сумму: в том числе хлеба и хлебобулочных изделий макаронных изделий кондитерских изделий полуфабрикатов, для производства хлебобулочных изделий в домашних условиях (тесто)	2 065 400 165 000 1 298 000 566 400 36 000

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
3	В счет заработной платы работникам хлебокомбината переданы макаронные изделия собственного производства стоимостью с НДС 26 400 р., задолженность по заработной плате	20 900
4	Индивидуальному предпринимателю в счет товарообменной операции отгружено кондитерских изделий на сумму с НДС	42 000
5	Покупателями были возвращены полуфабрикаты (тесто) ненадлежащего качества на общую сумму. На возврат хлебозавод составил корректировочный счет-фактуру	2 400
6	Приобретены ягоды и фрукты у населения за наличный расчет для производства кондитерских изделий	25 000

Задача 4. Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет по кондитерской фабрике за первый квартал. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Принято к учету сырье для производства продукции, в том числе НДС, выделенный в счет фактуре	550 000 50 000
2	Оплачены счета за принятое к учету сырье в том числе НДС	440 000 40 000
3	Предъявлены фабрике счета за апрель за электроэнергию и услуги связи с НДС, получен счет-фактура	114 000
4	Оплачен счет транспортной организации за доставку сырья в том числе НДС, счет-фактура получен	24 000 4 000
5	Получена предоплата под отгрузку карамели	1 080 000
6	Принято к учету оборудование для карамельного цеха, в том числе НДС, счет-фактура получен	3 048 000
7	Отгружено 6 т карамели в счет полученного аванса с НДС	1 080 000
8	Отгружено 4 т шоколадных конфет коммерческой фирме «Август-Сиб», в ценах с НДС	2 520 000
9	Отгружено партнеру из КНР 7 т шоколадных конфет, в ценах без НДС (документы, подтверждающие экспорт, предъявлены)	3 675 000
10	Безвозмездно передано детскому дому 200 кг шоколадных конфет и 200 кг карамели на новогодние подарки детям	

Задача 5. Определить сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет за налоговый период по ООО «Сигма». Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Отгружено продукции собственного производства (верхний трикотаж), стоимость без НДС на сумму в том числе отгружено на экспорт	1 402 000 340 000
2	Получены авансовые платежи от российских покупателей	180 000
3	Получены авансовые платежи от зарубежных покупателей	240 000
4	Выручка от реализации собственной продукции через собственные розничные магазины	2 694 000
5	Приняты к учету сырье и материалы на сумму в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	1 440 000 240 000
6	Оплачено поставщикам за принятые к учету сырье и материалы в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	600 000 100 000

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
7	Приняты к учету оказанные для ООО производственные услуги сторонних организаций по стоимости с НДС: текущий ремонт цеха в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре коммунальные услуги в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	144 000 24 000 189 000 31 500
8	Приобретен и принят на учет один легковой автомобиль стоимостью в том числе НДС, есть счет-фактура	1 800 000
9	Произведена предварительная оплата поставщику за сырье, которое поступит в следующем месяце. Предварительная оплата предусмотрена договором. Счет фактура с выделенным НДС получен	696 000

Задача 6. Определить сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет за четвертый квартал по коммерческой фирме, реализующей собственную продукцию и товары, приобретенные на стороне. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Отгружены товары, облагаемые НДС по ставке 20 %, оптовому покупателю на сумму с НДС	840 000
2	Поступила на расчетный счет выручка за отгруженные товары, облагаемые НДС по ставке 20 %	767 000
3	Выручка от реализации в розницу товаров за наличный расчет, облагаемых НДС по ставке 10 %, составила	539 000
4	Отгружено товаров собственного производства (протезно-ортопедические изделия) в отпускных ценах без НДС ООО «Крона»	780 600
5	Получен аванс под отгрузку товаров собственного производства (протезно-ортопедические изделия), которые будут отгружены в январе	944 400
6	В октябре фирма оплатила товары для оптовой торговли в сумме, аванс указан в договоре на поставку в том числе НДС, получен счет-фактура из них поступило и принято к учету в четвертом квартале стоимость с НДС, НДС выделен в счет-фактуре	984 000 164 000 960 000
7	В октябре приняты к учету услуги, стоимость которых отнесена на издержки обращения, стоимость с НДС, есть счета-фактуры: за электроэнергию и услуги связи за коммунальные услуги за аренду склада за транспортные услуги бензин наличными, по чекам с АЗС	115 200 84 000 66 000 180 000 223 680

Задача 7. Определить сумму НДС, подлежащего внесению в бюджет по посреднической фирме «Альфа» за первый квартал. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Заклучены и исполнены договоры комиссии по реализации товаров на сумму общую сумму, в том числе: по реализации технических средств для реабилитации инвалидов по реализации спортивного инвентаря	19 350 000 8 850 000 10 500 000
2	Вознаграждение фирмы 5 % от суммы договора	определить

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
3	Приняты к учету оказанные услуги за электроэнергию за аренду помещения склада	252 000 387 600
4	Командировочные расходы одного работника, связанные с доставкой спортивного инвентаря всего, в том числе: стоимость авиабилетов суточные (22 дня) счет за проживание в гостинице (20 дней), без НДС	146 400 57 600 9 600 17 600
5	Фирме предъявлен счет за монтаж технических средств реабилитации инвалидов с НДС, указан в счет-фактуре. Согласно договору на реализацию средств для реабилитации инвалидов, данные расходы компенсирует собственник средств	86 400

Задача 8. Определить сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет за третий квартал индивидуальным предпринимателем, занимающими розничной и оптовой торговлей. Товары для оптовой и розничной торговли хранятся на одном складе. Ключевая ставка Центробанка – 6,0 %. Розничный магазин применяет единый налог на вмененный доход. Товары облагаются НДС по ставке 20 %. При реализации товаров оптом применяется торговая наценка 20 %, в розницу наценка – 30 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Отгружено товаров оптом, в ценах с НДС	936 000
2	Выручка от реализации товаров через розничную торговлю	455 000
3	Перечислен аванс за товары. Предварительная оплата предусмотрена договором. Счет фактура с выделенным НДС получен.	360 000
4	Поступили товары по стоимости с НДС, включая поставку по предоплате	679 200
5	Поступило и введено в эксплуатацию торговое оборудование по стоимости с НДС, используется в розничной и оптовой торговле, счет-фактура получен	1 080 000
6	В третьем квартале приняты к учету услуги, стоимость которых отнесена на издержки обращения: за электроэнергию в том числе НДС, выделенный в счет фактуре за бензин по чекам с АЗС за аренду склада за декабрь, в том числе НДС, выделенный в платежном поручении	36 000 6 000 36 500 54 000 9 000
7	Продан грузовой автомобиль с НДС Остаточная стоимость без НДС	1 680 000 1 900 000
8	15 сентября получена на расчетный счет сумма в оплату отгрузки по товарному кредиту от 15 августа Стоимость отгруженных товаров по товарному кредиту с НДС	220 800 216 000
9	Приняты к учету и оплачены товары, приобретенные у иностранной организации, не состоящей на учете в качестве плательщика НДС в РФ	372 000

Задача 9. Определить сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет за второй квартал по предприятию оптовой и розничной торговли. Розничный магазин применяет единый налог на вмененный доход. Торговая наценка при реализации товаров оптом 30 %, в розницу – 40 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Оплачены и приняты к учету товары на сумму, из них товары: облагаемые НДС по ставке 20 % облагаемые НДС по ставке 10 % НДС в счет-фактурах и платежных документах выделен	10 400 000 6 000 000 4 400 000
2	Оплачены счета транспортной организации за доставку всех товаров, НДС, выделенный в счет фактуре	180 000 определить
3	Отгружены товары, облагаемые НДС по ставке 20 %, со склада по авансу, полученному под оптовую поставку, в феврале на сумму	864 000
4	Отгружено товаров оптом всего: облагаемых по ставке 20 % облагаемых по ставке 10 %	11 636 800 9 436 800 2 200 000
5	Получена предоплата под оптовую поставку товаров, облагаемых по ставке 10 %, которые будут отгружены в апреле	77 000
6	Реализация товара через магазин за квартал составила	1 302 000
7	Отгружены компьютеры на сумму (в том числе НДС), Приобретены в 2008 г., остаточная стоимость компьютеров без НДС	240 000 220 000
8	Списан легковой автомобиль, приобретенный в 2009 г., остаточная стоимость без переоценок, без НДС При приобретении НДС был принят к вычету, первоначальная стоимость без НДС	80 000 1 180 000

Задача 10. Определить сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет банком за налоговый период. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Получены проценты по ссудам	1 143 480
2	Получена плата за расчетно-кассовое обслуживание клиентов	2 146 300
3	Принят к учету и введен в действие инкассаторский автомобиль, НДС, выделенный в счет-фактуре	2400 000 400 000
4	10 октября приняты к учету четыре грузовых автомобиля мощностью 300 л.с. каждый, общей стоимостью в том числе НДС	8 640 000 1 440 000
5	Один грузовой автомобиль оставлен в своем распоряжении	
6	4 ноября три грузовых автомобиля переданы по договору лизинга предприятию, за что получена арендная плата	480 000
7	Получены доходы от государственных ценных бумаг (погашены ценные бумаги номинальной стоимостью, приобретенные за	4 000 000 3 200 000
8	Получена плата от услуг по инкассированию выручки с НДС	12 000 000
9	Приняты к учету компьютеры в клиринговый отдел на сумму, в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	180 000 30 000
10	Перечислено в Российский фонд НИОКР	140 000
11	Приобретены канцтовары на сумму в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	288 000 48 000

Задача 11. Определить суммы НДС, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период, по поликлинике, имеющей лицензию на медицинскую деятельность. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Оказаны платные медицинские услуги населению, в том числе: платные стоматологические услуги услуги по уходу за больными на дому услуги по дезинфекции помещений плата за посещение бассейна, принадлежащей поликлинике	547 560 214 780 142 560 360 000
2	Реализованы за безналичный расчет населению санаторные путевки на лечение в поликлинике	480 000
3	По договору комиссии без участия в расчетах реализованы путевки за наличный расчет в санаторий, на сумму (вознаграждение 5 % от суммы договора)	120 000
4	Поликликой заключены хозяйственные договоры на проведение научно-исследовательских работ в области медицины, на сумму из них выполнены и оплачены работы на сумму	300 000 288 000
5	Реализована учебная литература по медицине за наличный расчет на сумму	88 000
6	Принят к учету и введен в действие легковой автомобиль, приобретенный у физического лица	600 000
7	По чекам АЗС оплачен и принят к учету бензин, приобретенный для осуществления основной деятельности на сумму	38 400
8	Оплачены и приняты к учету коммунальные услуги в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	30 000 5 000
9	Оплачена и принята к учету мебель и оборудование для бассейна в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	54 000 9 000
10	Оплачена и принята к учету стоимость ремонта здания поликлиники в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	148 000 28 000

Задача 12. Определить суммы косвенных налогов, подлежащие уплате в бюджет за налоговый период, по страховой организации. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Получены страховые платежи по договорам страхования	1 370 000
2	В счет оплаты страховых платежей получен вексель номинальной стоимостью сумма страхового платежа данный вексель переуступлен организации в обмен на товары, стоимость полученных товаров в том числе НДС, выделенный в счет-фактурах	182 000 140 000 182 400 30 400
3	Полученные товары реализованы своим работникам в счет заработной платы, задолженность по заработной плате	120 000
4	Получены проценты, начисленные банком за хранение денежных средств на депозитных счетах	34 200
5	Оплачены счета за электроэнергию и услуги связи в том числе НДС, выделенный в счет-фактурах	32 400 5 400
6	Приобретена и введена в действие система информационного обеспечения деятельности организации (срок службы три года) в том числе НДС, выделенный в счет-фактурах	18 000 3 000
7	За оказанные консультационные услуги от клиентов получено	60 000
8	По договорам перестрахования получено	549 880
9	Получены доходы от сдачи в аренду имущества, принадлежащего страховой организации. Оплата произведена наличными на сумму	222 000

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
10	Страховая организация ведет строительство здания для основной деятельности хозяйственным способом, за отчетный период произведены следующие затраты:	
	оплачены и приняты к учету строительные материалы на сумму,	600 000
	в том числе НДС, выделенный в счетах фактурах	100 000
	расходы на строительство	456 000
	по чекам АЗС оплачен бензин для нужд строительства	74 000

1.2. Акцизы

В соответствии с действующим на территории Российской Федерации налоговым законодательством акцизы относятся к категории федеральных налогов, поступления от которых распределяются между уровнями бюджетной системы.

Согласно главе 22 НК РФ *подакцизными товарами признаются:*

- 1) этиловый спирт;
- 2) спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9 %;
- 3) алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта более 0,5 %;
- 4) пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 % включительно (*введен Федеральным законом от 29.09.2019 № 326-ФЗ*);
- 5) виноматериалы, виноградное сусло, фруктовое сусло (*введен Федеральным законом от 29.09.2019 № 326-ФЗ*);
- 6) табачная продукция;
- 7) легковые автомобили;
- 8) мотоциклы с мощностью двигателя свыше 150 л.с.;
- 9) автомобильный бензин;
- 10) дизельное топливо;
- 11) моторные масла для дизельных, карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- 12) прямогонный бензин;
- 13) средние дистилляты;
- 14) бензол, параксилол, ортоксилол;
- 15) авиационный керосин;
- 16) нефтяное сырье;
- 17) природный газ (в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации);
- 18) электронные системы доставки никотина и жидкости для них;
- 19) табак (табачные изделия), предназначенный для потребления путем нагревания, устройства для нагревания табака;
- 20) виноград.

Не рассматриваются как подакцизные товары следующие товары:

- лекарственные средства, прошедшие государственную регистрацию и внесенные в Государственный реестр лекарственных средств;

– лекарственные препараты для медицинского применения, сведения о которых содержатся в едином реестре зарегистрированных лекарственных средств Евразийского экономического союза;

– лекарственные средства (включая гомеопатические лекарственные препараты), изготавливаемые аптечными организациями по рецептам;

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

– спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция в металлической аэрозольной упаковке;

– спиртосодержащая продукция бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке;

– спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция в малой емкости;

– 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;

– пивное сусло.

К налогоплательщикам отнесены:

– организации,

– индивидуальные предприниматели,

– лица, признаваемые плательщиками акцизов в связи с перемещением товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза, если они совершают операции, подлежащие налогообложению, по правилам гл. 22 Налогового кодекса РФ.

Организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, не имеют права на такие специальные налоговые режимы, как ЕСХН и УСН.

Объектом обложения акцизами признаются такие операции, как:

– реализация подакцизных товаров;

– продажа конфискованных, бесхозных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства;

– передача произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;

– передача произведенных подакцизных товаров на давальческой основе собственнику или иным лицам; получение указанных подакцизных товаров в собственность в счет оплаты услуг по производству подакцизных товаров из давальческого сырья (материалов);

– передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров;

– передача произведенных подакцизных товаров для собственных нужд;

– передача подакцизных товаров в уставный (складочный) капитал организации, паевые фонды кооперативов, а также в качестве вноса по договору простого товарищества;

– передача произведенных подакцизных товаров своему участнику (его правопреемнику или наследнику) при его выходе (выбытии) из организации (хозяйственного общества или товарищества);

– передача подакцизных товаров, произведенных в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), участнику (его правопреемнику или наследнику) указанного договора при выделе его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или разделе такого имущества;

– ввоз подакцизных товаров.

Имеются особенности определения налоговой базы по операциям с/со:

– этиловым спиртом;

– прямогонным бензином;

– бензолом, параксилолом и ортоксилолом;

– средними дистиллятами;

– авиационным керосином;

– нефтяным сырьем;

– виноградом.

Для целей налогообложения к производству приравняются розлив алкогольной продукции и пива, осуществляемый как часть общего процесса производства этих товаров в соответствии с требованиями, а также любые виды смешения товаров в местах их хранения и реализации (за исключением организаций общественного питания), в результате которого получается подакцизный товар, в отношении которого установлена ставка акциза в размере, превышающем ставки акциза на товары, использованные в качестве сырья (материала).

Законодательством предусмотрены операции, не подлежащие налогообложению при наличии отдельного учета:

– передача подакцизного товара для производства иных подакцизных товаров одним структурным подразделением организации другому;

– реализация подакцизных товаров на экспорт с учетом потерь в пределах норм естественной убыли;

– ввоз подакцизных товаров в портовую особую экономическую зону с остальной части территории Российской Федерации;

– первичная реализация (передача) конфискованных, бесхозных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства, на промышленную переработку под контролем таможенных и (или) налоговых органов либо уничтожение;

– по передаче в структуре одной организации произведенного налогоплательщиком этилового спирта для дальнейшего производства спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке.

Порядок расчета суммы акциза

Общая формула расчета суммы акциза выглядит следующим образом:

$$\sum A = НБ \times Ст - НВ,$$

где $\sum A$ – сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет; $НБ$ – налоговая база; $Ст$ – ставка; $НВ$ – налоговые вычеты.

По общему правилу, сумма акциза, подлежащая уплате налогоплательщиком, определяется по итогам каждого налогового периода.

В случае осуществления операций с несколькими подакцизными товарами, признаваемыми объектом налогообложения, общая сумма акциза, подлежащая уплате налогоплательщиком, представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм акциза, исчисленных для каждого вида подакцизного товара, облагаемых по разным налоговым ставкам:

$$\sum A_{общ.} = \sum A_1 + \sum A_2 + \dots + \sum A_n,$$

где $\sum A_{общ.}$ – общая сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет; $\sum A_1$ – сумма акциза, исчисленная по подакцизному товару 1; $\sum A_2$ – сумма акциза, исчисленная по подакцизному товару 2; $\sum A_n$ – сумма акциза, исчисленная по подакцизному товару n .

Налоговая база в целях исчисления акциза определяется отдельно по каждому виду подакцизных товаров как:

1. Объем товаров в натуральном выражении (если установлены твердые ставки). В данном случае налоговой базой может быть количество реализованных или переданных подакцизных товаров либо объем полученного (оприходованного) подакцизного товара.

Пример: в отношении спиртосодержащей продукции применяется твердая ставка акциза – 544 р. за 1 литр безводного (100 %) этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре. Налоговая база в данном случае – литры.

Налоговая база по алкогольной и спиртосодержащей продукции не должна быть меньше, чем отражено в ЕГАИС. Таким образом, налоговая база по таким товарам не уменьшается на объем указанной продукции, возвращенной покупателем.

2. Сумма таможенной стоимости и подлежащей уплате таможенной пошлины (если установлены адвалорные ставки).

3. Объем товаров в натуральном выражении и как расчетная стоимость (если установлены комбинированные ставки).

Под расчетной стоимостью понимается произведение максимальной розничной цены 1 пачки на количество пачек, реализованных в течение отчетного (налогового) периода.

Датой реализации (передачи) является дата отгрузки (передачи). Датой отгрузки признается день передачи товаров структурному подразделению организации, осуществляющей их розничную реализацию.

Ставки акциза

По каждому виду подакцизных товаров установлена своя ставка (ст. 193 НК РФ), она может быть:

1. Твердой (специфической).

Пример: 8 835 р. за 1 т дизельного топлива.

2. Адвалорной (в %).

Пример: налогообложение природного газа осуществляется по налоговой ставке 30 % (п. 5 ст. 193).

3. Комбинированной (состоящей из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок).

Пример: 1 966 р. за 1 000 шт. сигарет + 14,5 % расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 2 671 р. за 1 000 шт.

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

Сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма акциза по подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, 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.

Если налогоплательщик при производстве подакцизных товаров, облагаемых по различным ставкам, не ведет раздельного учета, то сумма акциза определяется исходя из максимальной ставки к единой налоговой базе по всем совершаемым с указанными товарами операциям.

Исчисленная сумма акциза предъявляется покупателю. Сумма акциза в документах должна быть выделена отдельной строкой, за исключением случаев реализации:

- подакцизных товаров в розницу;
- подакцизных товаров за пределы территории Российской Федерации;
- прямогонного бензина налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, налогоплательщику, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина;
- этилового спирта налогоплательщику, имеющему специальное свидетельство.

Производитель подакцизного товара сумму акциза, предъявленного покупателю, относит:

- 1) на расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль;

2) за счет соответствующих источников (например, при безвозмездной передаче, при передаче подакцизных товаров для собственных нужд, при передаче в структуре организации подакцизных товаров для производства неподакцизных товаров).

Покупатель сумму акциза относит на:

1) стоимость приобретенных подакцизных товаров;

2) на налоговый вычет.

Налоговый вычет – это суммы акциза, предъявленные продавцами и уплаченные налогоплательщиком при приобретении подакцизных товаров либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе подакцизных товаров на территорию Российской Федерации, в дальнейшем использованных в качестве сырья для производства подакцизных товаров.

В случае использования налогоплательщиком в налоговом периоде приобретенного подакцизного товара для производства одновременно подакцизных и неподакцизных товаров порядок определения суммы вычета, относящегося к подакцизному товару, использованному для производства подакцизных товаров, устанавливается принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения. Указанный порядок может быть изменен в случае изменения применяемой технологии производства либо с начала нового налогового периода, но не ранее чем по истечении 24 следующих подряд налоговых периодов.

Порядок применения налоговых вычетов (с учетом операций с конкретными видами подакцизных товаров) содержится в ст. 200 НК РФ. Так, например, при исчислении акциза на реализованную алкогольную продукцию вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные налогоплательщиком при ввозе в Российскую Федерацию виноматериалов, виноградного сусла, фруктового сусла, использованных для производства указанной продукции, при представлении в налоговый орган следующих документов:

1) реестра таможенных деклараций/иных документов, подтверждающих ввоз в Российскую Федерацию указанных товаров и уплату акциза (в случае использования ввезенных товаров);

2) реестра счетов-фактур, выставленных организациями, реализующими указанные товары налогоплательщику-покупателю, имеющему соответствующую лицензию на производство, хранение и поставки произведенной алкогольной продукции (в случае использования приобретенных товаров);

3) реестра документов, подтверждающих факт использования указанных товаров для производства реализованной в налоговом периоде алкогольной продукции;

4) реестра документов, подтверждающих факт оприходования (постановки на бухгалтерский учет) алкогольной продукции, при производстве которой использованы товары, в отношении которых производится налоговый вычет;

5) реестра документов, подтверждающих факт реализации налогоплательщиком в налоговом периоде произведенной им алкогольной продукции, при производстве которой использованы приобретенные или ввезенные в Российскую Федерацию товары;

б) копии соответствующей лицензии на производство, хранение и поставки произведенной алкогольной продукции (не представляются, если сведения об указанных лицензиях отражены в единой государственной автоматизированной информационной системе учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции).

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает сумму акциза, исчисленную по операциям с подакцизными товарами, налогоплательщик в этом налоговом периоде акциз не уплачивает.

Сумма превышения налоговых вычетов над суммой акциза, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с главой 22 НК РФ, *подлежит зачету* в счет текущих и (или) предстоящих в следующем налоговом периоде платежей по акцизу.

Если по истечении трех налоговых периодов, следующих за отчетным налоговым периодом, сумма не была зачтена, то она подлежит возврату налогоплательщику по его заявлению.

Сумма превышения налоговых вычетов над суммой акциза, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с главой 22 НК РФ, совершенным в отчетном налоговом периоде, подлежит вычету из суммы акциза в следующем налоговом периоде в первоочередном по сравнению с другими налоговыми вычетами порядке.

Особенности освобождения от налогообложения

Освобождение от налогообложения производится:

1) при вывозе подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта/реэкспорта (в случае, когда товары получены в результате переработки), за пределы территории Российской Федерации;

2) при ввозе подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, в портовую особую экономическую зону с остальной части территории Российской Федерации;

3) в случаях, когда уплаченная организацией совокупная сумма НДС, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых составляет не менее двух миллиардов рублей (за три предшествующих налоговому периоду календарных года).

Для применения 1) или 2) условия освобождения от уплаты акциза налогоплательщик должен представить в налоговый орган банковскую гарантию или договор поручительства, предусматривающий обязанность банка/поручителя (отвечающих специально установленным требованиям) уплатить акциз в случае непредставления налогоплательщиком документов, подтверждающих факт экспорта/реэкспорта подакцизных товаров или их ввоза в портовую особую экономическую зону, и неуплаты налогоплательщиком соответствующей суммы акциза.

Следует отметить, что оформление банковской гарантии не требуется, если организация, осуществляющая производство подакцизных товаров на основании договора переработки давальческого сырья (материалов), представит в налоговый орган документ, выданный собственнику сырья (материалов) нало-

говым органом и подтверждающий уплату собственником сырья (материалов) налогов в сумме не менее двух миллиардов рублей (за три предшествующих налоговому периоду календарных года).

В целях подтверждения обоснованности *освобождения от уплаты акциза* в налоговый орган по месту учета налогоплательщика в обязательном порядке представляются соответствующие документы, перечень которых содержится в ст. 198 и зависит от совершаемых с подакцизными товарами операций, а также от самих подакцизных товаров и вида транспорта, на которых они перемещаются¹.

Так, при вывозе подакцизных товаров за пределы территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой экспорта налогоплательщик должен представить в налоговый орган:

1) контракт (копию контракта) налогоплательщика с контрагентом на поставку подакцизных товаров;

2) таможенную декларацию (ее копию) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товара в таможенной процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с таможенной территории Евразийского экономического союза.

Указанные документы представляются:

– в течение шести месяцев с даты представления в налоговый орган налоговой декларации по акцизам за налоговый период, на который приходится дата совершения освобождаемых от налогообложения акцизами операций – налогоплательщиками, имеющими право на освобождение от уплаты акциза;

– не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, на который приходится 250-й календарный день с начала первого налогового периода расчетного срока – налогоплательщиками, экспортирующими произведенную ими алкогольную и (или) подакцизную спиртосодержащую продукцию, в отношении которых установлена обязанность по уплате авансового платежа акциза при наличии банковской гарантии.

При непредставлении или представлении в неполном объеме в налоговый орган указанных документов акциз уплачивается в общеустановленном порядке.

Если впоследствии налогоплательщик представит в налоговые органы документы (их копии), обосновывающие освобождение от налогообложения, то уплаченные суммы акциза подлежат возмещению налогоплательщику.

По общему правилу, *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*.

Отдельными налогоплательщиками уплата акциза производится *не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом*. К этой категории относятся организации:

¹ Следует отметить, что при вывозе подакцизных товаров с территории Российской Федерации на территорию государств – членов ЕАЭС, порядок подтверждения права на освобождение от уплаты акциза устанавливается Правительством РФ, в том числе на основе международных договоров в рамках ЕАЭС.

1) имеющие свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, – при совершении операций с ним;

2) имеющие свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с бензолом, параксилолом или ортоксилолом, – при совершении операций с бензолом, параксилолом или ортоксилолом;

3) имеющие свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами, – при совершении операций со средними дистиллятами;

4) имеющие свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с этиловым спиртом, – при совершении операций с этиловым спиртом, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со ст. 182 НК РФ;

5) включенными в Реестр эксплуатантов гражданской авиации Российской Федерации и имеющими сертификат (свидетельство) эксплуатанта, – при совершении операций с авиационным керосином;

6) имеющими свидетельство о регистрации лица, совершающего операции по переработке средних дистиллятов, – при совершении операций по переработке средних дистиллятов.

При совершении отдельных операций со средними дистиллятами (в соответствии с подп. 30, 31 п. 1 ст. 182 НК РФ), уплата акциза производится *не позднее 25-го числа шестого месяца, следующего за налоговым периодом, в котором совершены соответствующие операции.*

При направлении нефтяного сырья на переработку на производственных мощностях (в соответствии с подп. 34 п. 1 ст. 182 НК РФ) уплата акциза производится *не позднее 15-го числа месяца, следующего за налоговым периодом, в котором совершены соответствующие операции.*

При осуществлении вышеперечисленных операций налогоплательщики в сроки, установленные для уплаты акцизов, обязаны представлять налоговые декларации за *налоговый период*, которым в соответствии с действующим налоговым законодательством признается *календарный месяц.*

В большинстве случаев *уплата акциза* производится по месту производства подакцизных товаров, однако при совершении отдельных операций данное обязательство должно быть исполнено:

– по месту оприходования приобретенных в собственность подакцизных товаров – при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с подп. 20 п. 1 ст. 182 НК РФ;

– по месту нахождения налогоплательщика – при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с подп. 21, 23–29 и 34 п. 1 ст. 182 НК РФ;

– по месту нахождения налогоплательщика и (или) по месту нахождения обособленных подразделений – при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с подп. 30 и 31 п. 1 ст. 182 НК РФ;

– по месту нахождения налогоплательщика или по месту нахождения обособленных подразделений – при совершении операции, предусмотренной подп. 38 п. 1 ст. 182 НК РФ.

Организации – производители алкогольной продукции и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции, использующие спирт в качестве сырья, являются плательщиками авансового платежа.

Авансовый платеж акциза (п. 8 ст. 194 НК РФ) – предварительная уплата акциза по алкогольной и (или) спиртосодержащей продукции до приобретения (закупки) этилового спирта, произведенного на территории Российской Федерации, или до его передачи одним структурным подразделением другому (в соответствии с подп. 22 п. 1 ст. 182 НК РФ).

Дата приобретения (закупки) этилового спирта определяется как дата его отгрузки поставщиком. Дата ввоза этилового спирта в Российскую Федерацию с территорий государств – членов Евразийского экономического союза определяется как дата оприходования этилового спирта покупателем – производителем алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции (п. 8 ст. 194 НК РФ).

Размер авансового платежа акциза определяется по формуле:

$$\sum A_{АП} = V_{\text{этил.спирта}} \times Cт,$$

где $\sum A_{АП}$ – сумма авансового платежа акциза, $V_{\text{этил.спирта}}$ – общий объем закупаемого и (или) ввозимого в Российскую Федерацию с территорий государств – членов Евразийского экономического союза этилового спирта; $Cт$ – ставка акциза, установленная в соответствии с п. 1 ст. 193 НК РФ.

При этом размер авансового платежа акциза определяется в целом за налоговый период исходя из общего объема этилового спирта, закупаемого у каждого продавца и (или) передаваемого одним структурным подразделением другому (в соответствии с подп. 22 п. 1 ст. 182 НК РФ).

Авансовый платеж акциза уплачивается не позднее 15-го числа текущего налогового периода исходя из общего объема этилового спирта, закупка (передача), ввоз в Российскую Федерацию с территорий государств – членов Евразийского экономического союза которого производителями алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции будет осуществляться в налоговом периоде, следующем за текущим налоговым периодом (в размере, предусмотренном п. 8 ст. 194 НК РФ, если иное не предусмотрено ст. 204 НК РФ).

Уплаченная сумма авансового платежа акциза в пределах суммы, приходящейся на объем этилового спирта, фактически использованного для производства реализованной алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции, подлежит вычету. При этом сумма авансового платежа акциза, приходящаяся на объем этилового спирта, не использованного в истекшем налоговом периоде, подлежит вычету в следующем или других последующих налоговых периодах.

Налогоплательщики, уплатившие авансовый платеж акциза, обязаны не позднее 18-го числа текущего налогового периода представить в налоговый орган по месту учета:

1) копию (копии) платежного документа с указанием в графе «Назначение платежа» слов «Авансовый платеж акциза»;

2) копию (копии) выписки банка, подтверждающей списание указанных средств с расчетного счета производителя алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции;

3) извещение (извещения) об уплате авансового платежа акциза в 4 экземплярах, один из которых – в электронной форме.

Если закупка этилового спирта осуществляется у нескольких продавцов, указанные документы должны быть представлены в налоговый орган с каждым извещением об уплате авансового платежа акциза.

Налогоплательщики акциза могут получить освобождение от уплаты авансового платежа акциза при условии представления банковской гарантии в налоговый орган по месту учета одновременно с извещением об освобождении от уплаты авансового платежа акциза. Банковская гарантия должна быть предоставлена банком, отвечающих установленным требованиям (актуальная информация размещается на сайте Министерства финансов России).

Особенности исчисления и уплаты акциза в случае наличия свидетельства

В отношении некоторых видов подакцизных товаров, таким как этиловый спирт, прямогонный бензин, бензол, параксилол или ортоксилол, средние дистилляты, нефтяное сырье, законодательство предусматривает получение свидетельства о регистрации лицами, совершающим операции с указанными товарами (при соответствии определенным условиям).

По этиловому спирту свидетельства выдаются *только организациям, совершающим операции с указанным подакцизным товаром,* при этом налоговым законодательством установлены следующие *виды свидетельств*:

- на производство неспиртосодержащей продукции, в качестве сырья для которой используется денатурированный этиловый спирт;
- на производство спиртосодержащей продукции парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке, в качестве сырья для производства которой используется этиловый спирт;
- на производство спиртосодержащей продукции парфюмерно-косметической продукции в малой емкости, в качестве сырья для производства которой используется этиловый спирт;
- на производство спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке;
- на производство фармацевтической продукции.

При наличии свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с этиловым спиртом, в частности на производство неспиртосодержащей продукции, *объект налогообложения возникает* при получении (оприходовании) денатурированного этилового спирта.

Свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, бензолом, параксилолом или ортоксилолом могут выдаваться как организациям, так и индивидуальным предпринимателям.

Виды свидетельств:

- на производство прямогонного бензина, в том числе из давальческого сырья;

- на переработку прямогонного бензина (на производство продукции нефтехимии);

- производство продукции нефтехимии (в том числе на основе договора об оказании услуг по производству продукции нефтехимии), при котором в качестве сырья используется бензол, параксилол или ортоксилол, принадлежащие организации или индивидуальному предпринимателю на праве собственности.

При наличии свидетельства на переработку прямогонного бензина, объект обложения возникает:

- у организации при приобретении прямогонного бензина в собственность по договору с российской организацией;

- у организаций и индивидуальных предпринимателей при оприходовании прямогонного бензина, произведенного в результате оказания ему услуг по переработке сырья (материалов), принадлежащих указанным лицам на праве собственности;

- у организаций и индивидуальных предпринимателей при оприходовании в структуре указанных лиц прямогонного бензина, произведенного в указанной структуре из сырья (материалов), принадлежащего указанным лицам на праве собственности.

При наличии у лица свидетельства на совершение операций с бензолом, параксилолом или ортоксилолом объект возникает:

- при приобретении в собственность по договору с российской организацией бензола, параксилола или ортоксилола;

- при оприходовании бензола, параксилола или ортоксилола, произведенных в результате оказания услуг по переработке сырья (материалов), принадлежащего указанному лицу на праве собственности;

- при оприходовании в структуре указанного лица бензола, параксилола или ортоксилола, произведенных в указанной структуре из сырья (материалов), принадлежащего указанному лицу на праве собственности.

Свидетельства о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами, по переработке средних дистиллятов, по переработке нефтяного сырья выдаются только российским организациям.

В отношении средних дистиллятов объект налогообложения возникает:

- при приобретении средних дистиллятов в собственность по договору с российской организацией;

- при реализации российскими организациями, включенными в реестр поставщиков бункерного топлива, и (или) российскими организациями, имеющими лицензию на осуществление погрузочно-разгрузочной деятельности, и (или) российскими организациями, заключившими с организациями, включенными в реестр поставщиков бункерного топлива, договоры, на основании которых используются объекты, посредством которых осуществляется бункеровка (заправка) водных судов, иностранным организациям средних дистиллятов, принадлежащих указанным российским организациям на праве собственности и вывезенных за пределы территории Российской Федерации в качестве припасов на водных судах в соответствии с правом Евразийского экономического союза;

– при реализации российской организацией, включенной в реестр поставщиков бункерного топлива, средних дистиллятов, приобретенных в собственность и помещенных под таможенную процедуру экспорта, за пределы территории Российской Федерации иностранным организациям, выполняющим работы (оказывающим услуги), связанные с региональным геологическим изучением, геологическим изучением, разведкой и (или) добычей углеводородного сырья на континентальном шельфе Российской Федерации, на основании договора с российской организацией, владеющей лицензией на пользование участком недр континентального шельфа Российской Федерации, и (или) с исполнителем, привлеченным пользователем недр в соответствии с законодательством Российской Федерации о континентальном шельфе Российской Федерации для создания, эксплуатации, использования установок, сооружений, указанных в подп. 2 п. 1 ст. 179.5 НК, искусственных островов на континентальном шельфе Российской Федерации, и (или) с оператором нового морского месторождения углеводородного сырья;

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

– направление нефтяного сырья, принадлежащего организации, имеющей свидетельство о регистрации лица, совершающего операции по переработке нефтяного сырья, на праве собственности, на переработку на производственных мощностях, принадлежащих такой организации либо организации, непосредственно оказывающей такой организации услуги по переработке нефтяного сырья.

Наличие свидетельства дает возможность отнести сумму акциза на налоговый вычет. Организация, имеющая свидетельство, при реализации организации, имеющей свидетельство, начисляет сумму акциза, а затем относит ее на налоговый вычет. При этом необходимо учитывать, что право на налоговый вычет будет и в следующих случаях:

1) если денатурированный этиловый спирт используются в качестве сырья для производства неспиртосодержащей продукции;

2) если прямогонный бензин реализуется или передается собственнику сырья, из которого произведен прямогонный бензин;

3) если прямогонный бензин используются в качестве сырья для производства продукции нефтехимии;

4) если прямогонный бензин передается на давальческой основе на переработку в продукцию нефтехимии, прямогонный бензин, бензол, параксилол, ортоксилол. При этом размер налогового вычета определяется с учетом коэффициента 1,7 или 1 в зависимости от совершенных операций;

5) если оприходованные бензол, параксилол или ортоксилол, используются для производства продукции нефтехимии, то подлежат вычету суммы акциза с коэффициентом 3,4. В иных случаях коэффициент принимается равным 1;

6) если при получении авиационного керосина начисляется акциз, то при использовании полученного авиационного керосина самим налогоплательщи-

ком и (или) лицом, с которым налогоплательщиком заключен договор на оказание услуг по заправке воздушных судов авиационным керосином, для заправки воздушных судов, эксплуатируемых налогоплательщиком, применяется коэффициент 2,08; в иных случаях выбытия (использования) полученного авиационного керосина коэффициент принимается равным 1;

7) если полученные средние дистилляты используются в качестве топлива для бункеровки (заправки) водных судов и (или) установок и сооружений, принадлежащих налогоплательщику на праве собственности или ином законном основании, или в качестве топлива при производстве электрической и (или) тепловой энергии на объектах имущества, указанных в подп. 3 п. 1 ст. 179.5 НК РФ, то вычет применяется с коэффициентом 2;

8) если реализуются (в том числе на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров) средние дистилляты российской организацией, включенной в реестр поставщиков бункерного топлива, и (или) российской организацией, имеющей лицензию на осуществление погрузочно-разгрузочной деятельности (применительно к опасным грузам на железнодорожном транспорте, внутреннем водном транспорте, в морских портах), или лицом, заключившим с организацией, включенной в реестр поставщиков бункерного топлива, договоры, на основании которых используются объекты, посредством которых осуществляется бункеровка (заправка) водных судов, иностранной организации и вывозе указанных средних дистиллятов за пределы территории Российской Федерации в качестве припасов на водных судах в соответствии с правом Евразийского экономического союза применяется коэффициент, равный 2;

9) при реализации (в том числе на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров) средних дистиллятов российской организацией, включенной в реестр поставщиков бункерного топлива, за пределы территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой экспорта иностранной организации, выполняющей работы (оказывающей услуги), связанные с региональным геологическим изучением, геологическим изучением, разведкой и (или) добычей углеводородного сырья на континентальном шельфе Российской Федерации, на основании договора с организацией, владеющей лицензией на пользование участком недр континентального шельфа Российской Федерации, и (или) с исполнителем, привлеченным пользователем недр в соответствии с законодательством Российской Федерации о континентальном шельфе Российской Федерации для создания, эксплуатации, использования установок, сооружений, указанных в подп. 2 п. 1 ст. 179.5 НК РФ, искусственных островов на континентальном шельфе Российской Федерации, и (или) с оператором нового морского месторождения углеводородного сырья применяется коэффициент, равный 2;

10) если при переработке средних дистиллятов на производственных мощностях, необходимых для осуществления технологических процессов (хотя бы одного вида) по переработке средних дистиллятов применяется коэффициент, равный 2. В иных случаях выбытия (использования) средних дистиллятов применяется коэффициент, равный 1.

Вычетам подлежат также суммы акциза, умноженные на коэффициент 2, исчисленные налогоплательщиком при совершении им операций по переработке нефтяного сырья и увеличенные на величину $K_{\text{демп}}$, определяемую в соответствии с п. 27 ст. 200 НК РФ.

Если все организации в цепочке имеют свидетельство, то акциз в документах не выделяется. Исключение составляет реализация денатурированного этилового спирта организации, имеющей свидетельство на производство спиртосодержащей продукции в металлической аэрозольной упаковке. В этом случае сумма акциза должна выделяться и затем эту сумму можно будет принять к вычету.

Пример: организация «А» произвела 3 000 т прямогонного бензина и оприходовало его как готовую продукцию. Организация 2 000 т прямогонного бензина реализовала организации «Б», также имеющей свидетельство на оптовую реализацию.

При оприходовании прямогонного бензина необходимо начислить акциз: $3\,000\text{ т} \times \text{ставка акциза}$.

Сумма налогового вычета по данной организации составит $2\,000 \times \text{ставка акциза}$.

Сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет, составит: $(3\,000 - 2\,000) \times \text{ставка акциза}$.

Особенности налогообложения при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза

При ввозе подакцизных товаров на территорию Российской Федерации налогообложение производится в особом порядке и зависит от конкретной таможенной процедуры (табл. 1.6).

Таблица 1.6

Особенности налогообложения при ввозе подакцизных товаров на территорию Российской Федерации

Таможенная процедура, под которую помещается ввозимый подакцизный товар	Порядок налогообложения
Выпуск для внутреннего потребления	Акциз уплачивается в полном объеме
Переработка для внутреннего потребления	
Свободная таможенная зона (за исключением подакцизных товаров, ввезенных в портовую особую экономическую зону)	
Выпуск для внутреннего потребления (при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области)	Акциз не уплачивается
Реимпорт	Акциз уплачивается в сумме, от которой налогоплательщик был освобожден либо которая была ему возвращена в связи с экспортом товаров
Транзит	Акциз не уплачивается
Таможенный склад	
Резкспорт	

Таможенная процедура, под которую помещается ввозимый подакцизный товар	Порядок налогообложения
Беспошлинная торговля	
Свободный склад	
Уничтожение	
Отказ в пользу государства	
Специальная таможенная процедура	
Свободная таможенная зона в портовой особой экономической зоне	
Переработка на таможенной территории	Акциз не уплачивается при условии, что продукты переработки будут вывезены в определенный срок
Выпуск для внутреннего потребления (в отношении продуктов переработки, предназначенных для свободного обращения)	Акциз уплачивается в полном объеме
Временный ввоз	Полное или частичное освобождение от уплаты акциза

Ввоз подакцизных товаров на территорию Российской Федерации, в том числе товаров Евразийского экономического союза, ввозимых с территорий государств – членов Евразийского экономического союза, облагается по ставкам, установленным для товаров, производимым внутри страны.

Налоговая база определяется отдельно по каждой ввозимой на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, партии подакцизных товаров.

Если в составе одной партии ввозимых на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, подакцизных товаров 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 на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ранее вывезенные с территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой переработки вне таможенной территории.

В отношении подакцизных товаров, вывозимых с территории Российской Федерации, также применяется специальный порядок налогообложения, особенности которого отражены в табл. 1.7.

Таблица 1.7

Особенности налогообложения при вывозе подакцизных товаров с территории Российской Федерации

Таможенная процедура, под которую помещается ввозимый подакцизный товар	Порядок налогообложения
Экспорт за пределы территории РФ	Акциз не уплачивается или уплаченные суммы акциза возвращаются (засчитываются)
Таможенный склад (если товары помещаются под данную процедуру в целях последующего их вывоза в соответствии с таможенной процедурой экспорта)	

Таможенная процедура, под которую помещается ввозимый подакцизный товар	Порядок налогообложения
Свободная таможенная зона	
Реэкспорт	Уплаченные при ввозе на территорию Российской Федерации суммы акциза возвращаются налогоплательщику
Специальная таможенная процедура (завершение процедуры посредством вывоза товаров с территории Российской Федерации)	Акциз не уплачивается
Иные процедуры	Освобождение от уплаты акциза и (или) возврат уплаченных сумм акциза не производятся (если иное не предусмотрено правом Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле)

Следует отметить, что при перемещении физическими лицами подакцизных товаров, предназначенных для личных, семейных, домашних и иных не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности нужд, акциз уплачивается в соответствии с правом Евразийского экономического союза.

Взимание акциза по подакцизным товарам Евразийского экономического союза осуществляется налоговыми органами и таможенными органами. Таможенные органы осуществляют взимание акциза по подакцизным товарам, подлежащим в соответствии с законодательством Российской Федерации маркировке акцизными марками.

При вывозе подакцизных товаров с территории Российской Федерации на территорию государств – членов Евразийского экономического союза порядок подтверждения права на освобождение от уплаты акциза устанавливается на основе Договора о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014 г.

При ввозе маркированных товаров на территорию Российской Федерации с территории государства – члена Евразийского экономического союза, обязанность по уплате акциза возникает со дня их ввоза.

Для целей исчисления акцизов по маркированным товарам под стоимостью понимается цена сделки, подлежащая уплате поставщику за товары согласно условиям договора (контракта). Стоимостью маркированных товаров, полученных по товарообменному (бартерному) договору (контракту), а также по договору (контракту) товарного кредита, является стоимость маркированных товаров, предусмотренная договором (контрактом), при отсутствии стоимости в договоре (контракте) – стоимость, указанная в товаросопроводительных документах, при отсутствии стоимости в договоре (контракте) и товаросопроводительных документах – стоимость маркированных товаров, отраженная в бухгалтерском учете.

Налоговая база для исчисления акцизов по маркированным товарам Евразийского экономического союза, ввозимым на территорию Российской Федерации с территории государства – члена Евразийского экономического союза,

определяется на дату принятия на учет налогоплательщиком ввозимых подакцизных товаров, но не позднее даты подачи статистической декларации на маркированные товары, если статистическое декларирование по таким товарам предусмотрено правом Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

Контрольные вопросы

1. Какие организации признаются плательщиками подакцизных товаров?
2. Какие товары отнесены к подакцизным товарам?
3. Когда возникает объект налогообложения акцизами при совершении операций с денатурированным этиловым спиртом, прямогонным бензином, бензолом, авиационным керосином, средними дистиллятами, нефтяным сырьем, темным судовым топливом?
4. Кто имеет право на получение свидетельств по работе с подакцизными товарами? Назовите виды свидетельств.
5. Каков порядок определения налоговой базы при реализации подакцизных товаров в отношении которых установлены твердые ставки? Комбинированные ставки?
6. Назовите условия применения налоговых вычетов?
7. Перечислите перечень документов, необходимых для подтверждения экспорта и получения освобождения от уплаты акциза, и налоговых вычетов по видам товаров?
8. При каких таможенных процедурах налогоплательщику необходимо произвести уплату акциза?
9. Что является датой возникновения налоговой обязанности по подакцизным товарам?
10. Каковы особенности уплаты акциза при перемещении товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Организация планирует ввезти на территорию Российской Федерации в ноябре 2020 г. мотоцикл из Германии с мощностью двигателя 160 л.с. Рассчитать сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Решение:

1) определяем налоговую базу:

Налоговая база (мощность двигателя в л.с.) = 160 л.с.

2) определяем ставку акциза (см. ст. 193 НК РФ):

Ставка = 472 р. за 1 л.с.

3) рассчитываем сумму акциза:

Акциз = $160 \times 472 = 75\,520$ р. подлежит уплате в бюджет.

Пример 2.

Организация в июле реализовала произведенное ею пиво с содержанием объемной доли этилового спирта 4 % в количестве 200 000 банок. Объем каж-

дой банки составляет 0,5 л. Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Решение:

1. Подсчитываем общий объем реализованного пива: $200\,000 \times 0,5 = 100\,000$ л.

2. Определяем ставку акциза, подлежащую применению: в 2020 г. к пиву с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 и до 8,6 % включительно применяется ставка акциза в размере 22 р. за 1 л.

3. Определяем сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет:
Сумма акциза = $100\,000 \times 22 = 2\,200\,000$ р.

Пример 3.

Организация в июне 2020 г. произвел сигареты с фильтром в количестве 20 000 коробок. В каждой пачке содержится 20 шт. сигарет. Максимальная розничная цена (МРЦ) пачки составляет 42 р.

Решение:

1. Подсчитываем количество сигарет в 20 000 коробках – в тысячах штук:

- 1 коробка = 50 блоков;
- 1 блок = 10 пачек;
- 1 пачка = 20 шт.;
- 1 коробка = $50 \times 10 \times 20 = 10\,000$ шт.;
- 20 000 коробок = $10\,000 \times 20\,000 = 200\,000\,000$ шт.

2. Находим расчетную стоимость

Статья 187.1. Порядок определения расчетной стоимости табачных изделий, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки

- расчетная стоимость = МРЦ \times количество пачек табачных изделий;
- количество пачек в 20 000 коробках = $20 \times 50 \times 10 = 10\,000\,000$ пачек;
- расчетная стоимость = 42 р. \times 10 000 000 пачек = 420 000 000 р.

3. В 2020 г. сигаретам применяется ставка (см. ст. 193 НК РФ):

1 966 р. за 1 000 шт. + 14,5 % расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 2 671 р. за 1 000 шт.

4. Рассчитываем сумму акциза по адвалорной налоговой ставке: 14,5 % от расчетной стоимости:

- сумма акциза по адвалорной налоговой ставке:
 $14,5 \% \times 420\,000\,000 = 60\,900\,000$ р.

5. Рассчитываем сумму акциза по твердой налоговой ставке:

– в 2020 г. установлена твердая ставка в отношении сигарет – 1 966 р. за 1 000 шт.

- сумма акциза по твердой налоговой ставке:
 $1\,966 \text{ р.} \times 200\,000\,000 \text{ шт.} / 1000 \text{ шт.} = 393\,200\,000$ р.

6. Складываем суммы по адвалорной и твердой ставкам:

- сумма акциза = $60\,900\,000 + 393\,200\,000 = 454\,100\,000$ р.

7. Рассчитываем сумму акциза по минимальной ставке:

– в 2020 г. установлена минимальная ставка в отношении сигарет – 2 671 р. за 1 000 шт.

– сумма акциза по минимальной ставке = $2\,671 \times 200\,000\,000 / 1\,000 = 534\,200\,000$ р.

8. К уплате принимается сумма акциза с наибольшим значением (сравниваем значения, полученные в действии 6 и 7):

- принимается к уплате сумма акциза, рассчитанная по минимальной ставке;
- сумма акциза к уплате = 534 200 000 р.

Примечание. В случае если, в течение одного налогового периода индивидуальным предпринимателем осуществляется реализация табачных изделий одной марки с разными максимальными розничными ценами, указанными на пачке, расчетная стоимость = каждая максимальная розничная цена, указанная на пачке \times количество реализованных пачек, на которых указана соответствующая максимальная розничная цена.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Ликероводочный завод планирует приобрести в июне 700 л спирта (в литрах безводного спирта) для использования при производстве алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта более 9 %.

Рассчитать сумму авансового платежа по акцизу.

Задача 2. Организация произвела и отгрузила в налоговом периоде 50 000 л алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта 40 % предприятиям розничной торговли, передано в качестве вклада в уставный капитал организации 10 000 л.

Организацией было оприходовано 96 % этилового спирта – 48 000 л, из которых оплачено 35 000 л, списано в производство – 13 000 л.

Ставка акциза по алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта свыше 9 % – 523 р. за 1 л безводного этилового спирта, содержащего в подакцизном товаре.

Найти сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет, если организация:

- 1) производит уплату авансового платежа;
- 2) не производит уплату авансового платежа.

Задача 3. Завод по производству пива в текущем месяце реализовал произведенное пиво: безалкогольное пиво – 30 000 л, пиво с содержанием спирта 3 % – 90 000 л, пиво с содержанием спирта 9 % – 80 000 л. Для производства пива с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 % был приобретен спирт этиловый в количестве 8 000 л. Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Задача 4. Табачная фабрика произвела за налоговый период сигарет с фильтром 40 000 шт. Отгружено сигарет оптовой организации «А» – 30 000 шт., торговой организации «Б» – 5 000 шт. Сигареты упакованы в пачки по 20 шт. Максимальная розничная цена 1 пачки сигарет 60 р. Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Задача 5. Организация А, имеющая свидетельство на производство прямогонного бензина, произвела 50 т прямогонного бензина из собственной нефти, который был продан производителю продукции нефтехимии, имеющему соответствующее свидетельство. Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Задача 6. Организация «А» произвела в марте 5 000 л этилового спирта (96 %). Произведенный этиловый спирт был отгружен:

- 600 л отгружено фабрике, производящей парфюмерно-косметическую продукцию, для производства лосьонов и духов;
 - 200 л отгружено фармацевтической фабрике для изготовления лекарственных препаратов;
 - 100 л отгружено ветеринарной лечебнице «Верный друг»;
 - 1 100 л передано в качестве вклада в уставный капитал;
 - 2 700 л передано собственному цеху для производства водки 40 %;
 - 300 л передано безвозмездно муниципальной городской больнице.
- Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

1.3. Налог на прибыль организаций

Налог на прибыль организаций – федеральный прямой (подходящий) налог, установлен гл. 25 НК РФ, действующей с 1 января 2002 г. До введения налога на прибыль организаций уплачивался налог на прибыль предприятий на основании Закона РФ от 27.12.1991 г. № 2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций» (в настоящее время утратил силу). С введением в действие с 01.01.2002 г. гл. 25 НК РФ учет разделился на бухгалтерский и налоговый, отменены налоговые льготы и расширен перечень расходов, учитываемых при определении налоговой базы. В ст. 313 НК РФ дано определение налогового учета и установлено, что налоговая база определяется по данным налогового учета.

Налогоплательщики и объекты налогообложения по налогу представлены в табл. 1.8.

Таблица 1.8

Налогоплательщики и объекты налогообложения по налогу на прибыль

№ п/п	Налогоплательщики	Объект налогообложения
1	Российские организации	Прибыль (доход), полученные на территории России и за ее пределами
2	Иностранные организации, осуществляющие свою предпринимательскую деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства (филиал, отделение, бюро, агентство и т.п.)	Прибыль (доход), полученные через постоянные представительства от деятельности и из источников на территории России
3	Иностранные организации, не осуществляющие деятельность в Российской Федерации через представительства	Доходы, полученные от источников в Российской Федерации. (Налогом облагаются у налогового агента-организации, выплачивающей доход)

В соответствии со ст. 246.2 НК РФ установлен порядок признания организаций налоговыми резидентами Российской Федерации. К ним относятся:

- 1) российские организации;
- 2) иностранные организации, признаваемые налоговыми резидентами Российской Федерации в соответствии с международным договором Российской Федерации по вопросам налогообложения, – для целей применения этого международного договора;
- 3) иностранные организации, местом управления которыми является Российская Федерация, если иное не предусмотрено международным договором Российской Федерации по вопросам налогообложения.

Местом управления иностранной организацией признается Российская Федерация при соблюдении хотя бы одного из следующих условий в отношении указанной иностранной организации и ее деятельности:

а) исполнительный орган (исполнительные органы) организации регулярно осуществляет свою деятельность в отношении этой организации из Российской Федерации;

б) главные (руководящие) должностные лица организации (лица, уполномоченные планировать и контролировать деятельность, управлять деятельностью предприятия и несущие за это ответственность) преимущественно осуществляют руководящее управление этой иностранной организацией в Российской Федерации.

С 1 января 2012 г. организации для целей налога на прибыль могут добровольно объединяться в консолидированную группу налогоплательщиков (КГН), вследствие чего для них начинают действовать особые правила исчисления и уплаты налога, а также декларирования и проверок.

Налоговый период – календарный год.

Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до одиннадцати месяцев. Для применения данного порядка налогоплательщик обязан подать уведомление в налоговый орган по месту учета не позднее 31 декабря, года предшествующего применению данных отчетных периодов. Изменение отчетных периодов допускается только с начала нового налогового периода.

Налоговая база – денежное выражение прибыли (дохода), подлежащей налогообложению, определяемая нарастающим итогом с начала налогового периода отдельно для каждой ставки налога как доходы минус расходы:

$$\text{Налоговая база} = \text{Доходы} - \text{Расходы}$$

Если расходы превышают полученные доходы, то налоговая база принимается равной нулю.

Доходы и расходы могут признаваться двумя методами:

- кассовый;
- метод начислений.

Полученные налогоплательщиком доходы (произведенные расходы) стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами (расходами), стоимость которых выражена в рублях.

Пересчет указанных доходов (расходов) производится налогоплательщиком в зависимости от выбранного в учетной политике для целей налогообложения метода признания доходов (расходов) в соответствии со ст. 271, 272 и 273 НК РФ.

Доходы в соответствии со ст. 248 НК РФ разделены на три группы:

1. *Доходы от реализации товаров (работ, услуг)*, имущественных прав, включают рыночную стоимость реализованных товаров (работ, услуг), иного имущества (включая ценные бумаги) и имущественных прав без акцизов и НДС (ст. 249 НК РФ). Любая стоимость товаров, работ, услуг, имущественных прав признается рыночной, кроме стоимости (тарифа) по контролируемым сделкам между взаимозависимыми лицами (ст. 105.3 НК РФ).

Доходы определяются на основании первичных бухгалтерских документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета. Расчет полученных доходов можно представить в следующем виде:

$$\text{Доходы} = \text{Выручка} - \text{Акцизы} - \text{НДС}$$

Акцизы и НДС вычитаются, если организация является их плательщиком.

2. *Внереализационные доходы* (ст. 250 НК РФ), то есть доходы, получение которых не связано с реализацией товаров, работ, услуг, включают:

- дивиденды. К доходам от долевого участия в других организациях, выплачиваемых в виде дивидендов, также относится доход в виде имущества (имущественных прав), который получен акционером (участником) организации при выходе из организации либо при распределении имущества ликвидируемой организации между ее акционерами (участниками) в размере, превышающем фактически оплаченную (вне зависимости от формы оплаты) соответствующим акционером (участником) стоимость акций (долей, паев) такой организации, доход, выплачиваемый иностранной организацией в пользу российской организации, являющейся акционером (участником) этой иностранной организации, при распределении прибыли, остающейся после налогообложения, вне зависимости от порядка налогообложения такой выплаты в иностранном государстве;

- проценты за выданные займы;
- стоимости безвозмездно полученного имущества;
- стоимость излишков товарно-материальных ценностей, выявленных при инвентаризации;
- списанная кредиторская задолженность и др.

3. *Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы* (пп. 1, 2 ст. 251 НК РФ). В НК РФ дан исчерпывающий перечень доходов, не подлежащих налогообложению:

- в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров (работ,

услуг) налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления;

- в виде имущества, имущественных прав, которые получены в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств;

- в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде взносов (вкладов) в уставный (складочный) капитал (фонд) организации (включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером));

- в виде сумм налога на добавленную стоимость, подлежащих налоговому вычету у принимающей организации в соответствии с гл. 21 НК РФ при передаче имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов;

- в виде не востребовавшихся участниками хозяйственного общества или товарищества дивидендов либо части распределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества, восстановленных в составе нераспределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества;

- в виде не востребовавшихся участниками хозяйственного общества или товарищества дивидендов либо части распределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества, восстановленных в составе нераспределенной прибыли хозяйственного общества или товарищества;

- в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно:

- 1) от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада (доли) передающей организации;

- 2) от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) передающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада (доли) получающей организации и на день передачи имущества получающая организация владеет на праве собственности указанным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде);

- 3) от физического лица, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада (доли) этого физического лица.

При этом полученное имущество не признается доходом для целей налогообложения только в том случае, если в течение одного года со дня его получения указанное имущество (за исключением денежных средств) не передается третьим лицам;

- в виде имущества, полученного государственными и муниципальными учреждениями по решению органов исполнительной власти всех уровней и др.

В соответствии с п. 2. ст. 251 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются целевые поступления (за исключением целевых поступлений в виде подакцизных товаров). К ним относятся целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно на основании решений органов государственной власти и органов местного самоуправления и решений органов управления государ-

ственных внебюджетных фондов, а также целевые поступления от других организаций и (или) физических лиц и использованные указанными получателями по назначению. При этом налогоплательщики, получатели указанных целевых поступлений обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (понесенных) в рамках целевых поступлений.

Расходы также разделены на три группы:

1. Расходы, связанные с производством и приобретением, хранением и реализацией товаров, работ, услуг и имущественных прав (ст. 252–264 НК РФ).
2. Внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ).
3. Расходы, не учитываемые в целях налогообложения (ст. 270 НК РФ).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты и убытки налогоплательщика, направленные на получение дохода. Для подтверждения расходов применяются документы бухгалтерского учета, установленные в соответствии с российским законодательством и зарубежным деловым оборотом (ст. 252 НК РФ).

Расходы на производство, приобретение, реализацию включают:

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

Материальные расходы (ст. 254 НК РФ) – это расходы на приобретение: сырья и материалов, комплектующих изделий, полуфабрикатов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг); упаковку; на другие производственные и хозяйственные нужды; имущества, не являющегося амортизируемым имуществом. Также к материальным расходам относятся расходы на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на технологические цели; работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями налогоплательщика, например транспортные услуги сторонних организаций по перевозкам грузов внутри организации, в частности перемещение сырья (материалов), инструментов, деталей, заготовок, других видов грузов с базисного (центрального) склада в цеха (отделения) и доставка готовой продукции в соответствии с условиями договоров (контрактов).

Кроме того, к данной группе расходов относят расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения, расходы на рекультивацию земель и иные природоохранные мероприятия, потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, технологические потери при производстве и (или) транспортировке; расходы на горно-подготовительные работы.

Стоимость товарно-материальных ценностей, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без акциза, НДС), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортиров-

ку и иные затраты, связанные с приобретением товарно-материальных ценностей. В стоимость товарно-материальных ценностей не включается стоимость возвратной тары и стоимость возвратных отходов по ценам возможного использования.

При определении суммы материальных расходов при списании сырья и материалов на производство, в соответствии с принятой организацией учетной политикой для целей налогообложения применяется один из следующих методов оценки:

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

Выбранный налогоплательщиком метод оценки закрепляется в приказе по учетной политике на налоговый период, изменить метод можно с начала налогового периода, то есть с 1 января.

Расходы на оплату труда (ст. 255 НК РФ).

В данную группу включаются любые начисления в пользу работника в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами. Доходы, полученные в натуральной форме, пересчитываются на дату получения в стоимостную форму.

Кроме того, в расходы на оплату труда включаются суммы взносов работодателей по договорам обязательного страхования, суммы взносов работодателей, уплачиваемых по Федеральному закону «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений» и добровольного страхования, заключенным в пользу работников со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами) Российской Федерации, имеющими лицензии на ведение соответствующего вида деятельности. Взносы на добровольное страхование работников включаются в расходы по фактической сумме уплаченного взноса, но не более суммы, рассчитанной по установленному нормативу, при соблюдении условий, указанных в табл. 1.9.

Таблица 1.9

**Виды и нормативы отчислений организаций
на добровольное страхование работников**

Вид договора страхования	Условия соответствия	Максимальный размер отчислений, в процентах от расходов на оплату труда без суммы взносов
Долгосрочного страхования жизни	Заключается на срок не менее 5 лет и в течение этих 5 лет не предусматривает страховых выплат, в том числе в виде рент, аннуитетов (за исключением страховой выплаты, предусмотренной в случае наступления смерти застрахованного лица) или причинения вреда здоровью, в пользу застрахованного лица	12 % от суммы расходов на оплату труда без взносов
Пенсионного страхования или негосударственного пенсионного обеспечения	Предусматривает выплату пенсий (пожизненно или до исчерпания средств на именном счете участника, но в течение не менее пяти лет, или пожизненно, а договоры добровольного пенсионного страхования – выплату пенсий пожизненно) только при достижении застрахованным лицом пенсионных оснований, предусмотренных законодательством РФ, дающих право на установление государственной пенсии	
Добровольного личного страхования работников	Заключается на срок не менее одного года. Предусматривает оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников + расходы, указанные в п. 24.2*	В совокупности не могут превышать 6 % от суммы расходов на оплату труда
Добровольного личного страхования	Закключается исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица или причинения вреда здоровью застрахованного лица, при выполнении трудовых обязанностей	15 000 р. в расчете на одного застрахованного в год

* 24.2) расходы на оплату услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации в соответствии с договором о реализации туристского продукта, оказанных работникам, их супругам, родителям, детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет, а также детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях, бывшим подопечным (после прекращения опеки или попечительства) в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях. Указанные расходы учитываются в размере фактически произведенных расходов на услуги по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории РФ, но не более 50 000 р. в совокупности за налоговый период.

В расходы на оплату труда также включаются:

– отчисления в резерв на предстоящую оплату отпусков работникам и (или) в резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и по итогам работы за год, осуществляемые в соответствии со ст. 324.1 НК РФ;

– расходы на возмещение затрат работников по уплате процентов по займам (кредитам) на приобретение и (или) строительство жилого помещения. Указанные расходы для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 3 % суммы расходов на оплату труда;

– другие виды расходов, произведенных в пользу работника, предусмотренных трудовым договором и (или) коллективным договором, за исключением, перечисленных в ст. 270 НК РФ.

Амортизация (ст. 256–259.3 НК РФ).

Амортизируемым имуществом признаются имущество (основные средства и нематериальные активы), результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности и используются им для извлечения дохода. Амортизируемым имуществом признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 р.

Амортизируемое имущество, полученное унитарным предприятием от собственника имущества унитарного предприятия в оперативное управление или хозяйственное ведение, подлежит амортизации у данного унитарного предприятия в установленном порядке.

Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования (вода, недра и др.), а также материально-производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок. Не подлежит амортизации также имущество бюджетных и некоммерческих организаций, приобретенное за счет целевых средств, объекты внешнего благоустройства, продуктивный скот, приобретенные издания, произведения искусства, а также основные средства переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование, переведенные на консервацию продолжительностью свыше 3 трех месяцев, находящиеся на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

С 01.01.2018 по 31.12.2027 г. не начисляется амортизация на объекты основных средств, в отношении которых налогоплательщик использовал право на применение инвестиционного налогового вычета, с учетом особенностей, установленных п. 7 ст. 286.1 НК РФ.

Амортизируемое имущество разделено на десять амортизационных групп. По каждой группе установлен срок полезного использования (минимальный – максимальный). При вводе объекта в эксплуатацию налогоплательщик обязан установить срок полезного использования в пределах установленного интервала. Например, компьютер входит во вторую группу, со сроком полезного использования от 25 до 36 месяцев, срок полезного использования устанавливается налогоплательщиком в данном интервале.

Сумма амортизации определяется налогоплательщиками ежемесячно, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором объект был введен в эксплуатацию. Начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости такого объекта либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества налогоплательщика по любым основаниям.

Первоначальная стоимость амортизируемого имущества определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство полу-

чено налогоплательщиком безвозмездно, либо выявлено в результате инвентаризации, – как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пп. 8 и 20 ст. 250 НК РФ), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость, кроме случаев, предусмотренных НК РФ включения НДС в первоначальную стоимость.

Если имущество приобретено за счет заемных средств, проценты, за использование заемных средств, в стоимость не включаются, а учитываются в составе внереализационных расходов.

Первоначальная стоимость может быть изменена при реконструкции, модернизации, достройке, дооборудовании, частичном сносе объекта. Переоценка объектов амортизируемого имущества не учитывается.

Налогоплательщик имеет право включать в состав расходов расходы на капитальные вложения в размере не более 10 % первоначальной стоимости основных средств (не более 30 % – в отношении основных средств, относящихся к 3–7 амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно), а также расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, основных средств и суммы которых определяются в соответствии со ст. 257 НК РФ (амортизационная премия). Сумма премии включается в прочие расходы в месяце, следующем за введением объекта в эксплуатацию. Сумма амортизации при использовании амортизационной премии начисляется с первоначальной стоимости за минусом суммы премии.

Амортизация может начисляться одним из следующих методов:

1) линейным методом

$$A_m = ПС \times N / 100 \%,$$

где A_m – сумма амортизации; $ПС$ – первоначальная стоимость имущества; N – норма амортизации, определяемая как $1 / n \times 100 \%$; n – количество месяцев полезного использования;

2) нелинейным методом

$$A_m = B \times N / 100 \%,$$

где A_m – сумма амортизации; B – суммарный баланс остаточной стоимости имущества по амортизационной группе (подгруппе) на 1-е число каждого месяца; N – норма амортизации за месяц (дана в ст. 259.2 НК РФ).

Вне зависимости от установленного налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения метода начисления амортизации линейный метод начисления амортизации применяется в отношении зданий, сооружений, передаточных устройств, нематериальных активов, входящих в 8–10 амортизационные группы, независимо от срока ввода в эксплуатацию соответствующих объектов.

Метод начисления амортизации налогоплательщик может изменить с 1 января через пять лет.

При установлении налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения нелинейного метода начисления амортизации на 1-е число

налогового периода для каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется суммарный баланс, который рассчитывается как суммарная остаточная стоимость всех объектов амортизируемого имущества, отнесенных к данной амортизационной группе. В дальнейшем суммарный баланс каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется на 1-е число месяца, для которого определяется сумма начисленной амортизации. Для амортизационных групп и входящих в их состав подгрупп суммарный баланс определяется без учета объектов амортизируемого имущества, амортизация по которым начисляется линейным методом. По мере ввода в эксплуатацию объектов амортизируемого имущества первоначальная стоимость таких объектов увеличивает суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы). При этом первоначальная стоимость таких объектов включается в суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда они были введены в эксплуатацию.

При изменении первоначальной стоимости основных средств, в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации объектов, указанные суммы, учитываются в суммарном балансе соответствующей амортизационной группы.

Суммарный баланс каждой амортизационной группы ежемесячно уменьшается на сумму начисленной по этой группе амортизации. Нормы амортизации представлены в табл. 1.10.

Таблица 1.10

Нормы амортизации при нелинейном методе

Амортизационная группа	Критерий отнесения имущества к данной группе (срок использования)	Норма амортизации, %
Первая	от 1 года до 2 лет включительно	14,3
Вторая	свыше 2 лет до 3 лет включительно	8,8
Третья	свыше 3 лет до 5 лет включительно	5,6
Четвертая	свыше 5 лет до 7 лет включительно	3,8
Пятая	свыше 7 лет до 10 лет включительно	2,7
Шестая	свыше 10 лет до 15 лет включительно	1,8
Седьмая	свыше 15 лет до 20 лет включительно	1,3
Восьмая	свыше 20 лет до 25 лет включительно	1,0
Девятая	свыше 25 лет до 30 лет включительно	0,8
Десятая	свыше 30 лет	0,7

При выбытии объектов амортизируемого имущества суммарный баланс соответствующей амортизационной группы уменьшается на остаточную стоимость таких объектов.

Остаточная стоимость объектов амортизируемого имущества, при начислении амортизации нелинейным методом, определяется по формуле:

$$S_n = S \times (1 - 0,01 \times k)^n,$$

где S_n – остаточная стоимость указанных объектов по истечении n месяцев после их включения в соответствующую амортизационную группу (подгруппу); S – первоначальная (восстановительная) стоимость указанных объектов; n –

число полных месяцев, прошедших со дня включения указанных объектов в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) до дня их исключения из состава этой группы (подгруппы); k – норма амортизации (в том числе с учетом повышающего (понижающего) коэффициента), применяемая в отношении соответствующей амортизационной группы (подгруппы).

В месяце, следующем за месяцем, когда суммарный баланс амортизационной группы становится менее 20 000 р., налогоплательщик вправе ликвидировать эту группу, путем списания во внереализационные расходы текущего периода.

По истечении срока полезного использования объекта амортизируемого имущества, налогоплательщик может исключить данный объект из состава амортизационной группы без изменения суммарного баланса этой амортизационной группы на дату вывода этого объекта амортизируемого имущества из ее состава. При этом начисление амортизации исходя из суммарного баланса этой амортизационной группы продолжается.

В соответствии с п. 7 ст. 259 НК РФ театры, музеи, библиотеки, концертные организации, являющиеся бюджетными учреждениями, имеют право не применять установленный порядок амортизации в отношении объектов амортизируемого имущества, за исключением объектов недвижимого имущества. В этом случае осуществленные за счет средств от приносящей доход деятельности расходы указанных организаций по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества и расходы, осуществленные в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения объектов основных средств, признаются в составе материальных расходов в полной сумме по мере ввода соответствующих объектов в эксплуатацию.

При начислении амортизации следует учитывать, что налогоплательщик может применить повышающие (понижающие) коэффициенты к нормам амортизации в соответствии со ст. 259.3 НК РФ.

Прочие расходы (ст. 264, 260, 261, 262, 263 НК РФ), связанные с производством и (или) реализацией включают:

- налоги и сборы, кроме налога на прибыль организаций, страховые взносы в государственные внебюджетные фонды, взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ; платежи за природные ресурсы;

- на сертификацию продукции и услуг; суммы комиссионных сборов и иных подобных расходов за выполненные сторонними организациями работы (предоставленные услуги);

- расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности; расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории организации;

- расходы на юридические и информационные услуги;

- расходы на консультационные и иные аналогичные услуги;

- расходы на аудиторские услуги;

- расходы на управление организацией или ее подразделениями;
- расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги; потери от брака;

- расходы, связанные с содержанием помещений объектов общественного питания, обслуживающих трудовые коллективы (включая суммы начисленной амортизации, расходы на проведение ремонта помещений, расходы на освещение, отопление, водоснабжение, электроснабжение, а также на топливо для приготовления пищи. Расходы на подготовку и переподготовку кадров;

- расходы на командировки, в частности на: проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы; наем жилого помещения. По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами); суточные или полевое довольствие;

- оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;

- консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы;

- расходы налогоплательщика на обучение по основным профессиональным образовательным программам, основным программам профессионального обучения и дополнительным профессиональным программам, прохождения независимой оценки квалификации на соответствие требованиям к квалификации работников налогоплательщика включаются в состав прочих расходов (п. 3 ст. 264 НК РФ);

- представительские расходы, к которым относятся расходы налогоплательщика на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий.

К представительским расходам не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний.

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4 % от расходов налогоплательщика на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период;

- расходы на рекламу, включая расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети, на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов, расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление

витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о работах и услугах, выполняемых и оказываемых организацией, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Расходы налогоплательщика на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы на иные виды рекламы, не указанные выше, осуществленные течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 1 % выручки от реализации;

- расходы на ремонт основных средств и иного имущества (ст. 260 НК РФ);

- расходы на освоение природных ресурсов (ст. 261 НК РФ);

- расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки – равномерно включаются налогоплательщиком в состав прочих расходов в течение года с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены такие исследования (ст. 262 НК РФ);

- расходы на страхование имущества (ст. 263 НК РФ);

- расходы на НИОКР в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития, а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования НИОКР, учитываются в пределах 1,5 % доходов (валовой выручки) налогоплательщика и др.

Внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ) включают:

- расходы на уплату процентов по долговым обязательствам любого вида (ст. 269 НК РФ). Под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы или иные заимствования независимо от формы и назначения. При этом расходом признаются проценты, фактически начисленные по долговому обязательству;

- расходы на формирование резервов по сомнительным долгам, который создается организацией, использующей метод начисления (ст. 266 НК РФ). Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной в конце отчетного (налогового) периода инвентаризации сомнительной дебиторской задолженности за отгруженные товары (работы, услуги) с НДС. К сомнительной задолженности относится задолженность за отгруженные товары, выполненные работы, оказанные услуги, не оплаченная в сроки, установленные договорами. Сомнительная задолженность определяется за вычетом встречных требований. Нормативы отчислений в резерв по сомнительным долгам представлены в табл. 1.11.

Таблица 1.11

Нормативы отчислений в резерв по сомнительным долгам

Срок возникновения задолженности	Сумма создаваемого резерва	Примечание
До 45 календарных дней	0 %	При этом сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам не может превышать 10 % от суммы доходов от реализации отчетного (налогового) периода или 10 % доходов от реализации за прошлый налоговый период в отчетные периоды
От 45 до 90 календарных дней (включительно)	50 % от суммы, выявленной на основании инвентаризации задолженности	
Свыше 90 календарных дней	100 % от суммы, выявленной на основании инвентаризации задолженности	

При создании резерва по сомнительным долгам списание безнадежной к взысканию задолженности производится за счет резерва, а в случае его недостатка задолженность включается во внереализационные расходы. Остаток неиспользованного резерва может переходить на следующий налоговый период при применении метода начислений.

К внереализационным расходам также относятся:

- расходы в виде курсовой разницы по операциям с валютой, по остаткам средств в валюте на счетах в банках и по обязательствам, выраженным в иностранной валюте;
- сумма недоначисленной амортизации при линейном методе по выводимым из эксплуатации основным средствам;
- судебные расходы и арбитражные сборы;
- расходы на услуги банков;
- расходы на проведение собрания акционеров и другие расходы, не связанные с реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав.

В ст. 270 НК РФ перечислены расходы, не учитываемые при определении налоговой базы.

Доходы и расходы налогоплательщик может признавать методом начислений или кассовым методом (ст. 271–273 НК РФ).

При *кассовом методе* в доходах учитываются суммы, полученной частичной оплаты, авансы, полученные под последующую поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг. Момент признания доходов и расходов при кассовом методе представлен в табл. 1.12.

Таблица 1.12

Момент признания доходов и расходов при кассовом методе

Момент признания доходов	Момент признания расходов
Организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета акциза, НДС не превысила 1 млн р. за каждый квартал, ст. 273 НК РФ	
День поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом	<p>Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты, прекращение встречного обязательства налогоплательщиком-приобретателем указанных товаров (работ, услуг) и имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав).</p> <p>При этом расходы учитываются в составе расходов с учетом следующих особенностей:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) материальные расходы, после оплаты, по мере списания данного сырья и материалов в производство; 2) расходы на оплату труда учитываются в составе расходов в момент погашения задолженности; 3) амортизация учитывается в составе расходов в суммах, начисленных за отчетный период. При этом допускается амортизация только оплаченного налогоплательщиком амортизируемого имущества, используемого в производстве; 4) расходы на уплату налогов и сборов учитываются в составе расходов в размере их фактической уплаты налогоплательщиком

Особенности определения доходов при методе начисления представлены в табл. 1.13.

Таблица 1.13

Определения доходов при методе начислений

№	Доход	Дата признания
1	<p><i>Доходы от реализации*</i></p> <p>По доходам, относящимся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, и в случае, если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов</p>	<p>Признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).</p> <p>Датой реализации недвижимого имущества признается дата передачи недвижимого имущества приобретателю этого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче недвижимого имущества</p>
2	<i>Внереализационные доходы (ст. 250 НК РФ)</i>	
2.1	в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг); по иным аналогичным доходам	Дата подписания сторонами акта приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг)

№	Доход	Дата признания
2.2	в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций; в виде безвозмездно полученных денежных средств; в виде сумм возврата ранее уплаченных некоммерческим организациям взносов, которые были включены в состав расходов	Дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика
2.3	для доходов в виде дивидендов, полученных в неденежной форме	Дата получения недвижимого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче (подтверждающему передачу) недвижимого имущества, дата перехода права собственности на иное имущество (в том числе ценные бумаги)
2.4	от сдачи имущества в аренду; в виде лицензионных платежей (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности	Дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день аренды (лизинга)
2.5	по доходам в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба)	Дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда
2.6	в виде сумм восстановленных резервов и иным аналогичным доходам; в виде распределенного в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе дохода; по доходам от доверительного управления имуществом; по иным аналогичным доходам	Последний день отчетного (налогового) периода
2.7	по доходам в виде положительной курсовой разницы по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость которых выражена в иностранной валюте (за исключением авансов	Последнее число текущего месяца
2.8	по доходам в виде полученных материалов или иного имущества при ликвидации выводимого из эксплуатации амортизируемого имущества	Дата составления акта ликвидации амортизируемого имущества, оформленного в соответствии с требованиями к бухгалтерскому учету, – по доходам в виде полученных материалов или иного имущества при ликвидации выводимого из эксплуатации амортизируемого имущества

№	Доход	Дата признания
2.9	для доходов в виде имущества (в том числе денежных средств), указанных в п. 14, 15 ст. 250 НК РФ**	Дата, когда получатель имущества (в том числе денежных средств) фактически использовал указанное имущество (в том числе денежные средства) не по целевому назначению либо нарушил условия, на которых они предоставлялись
2.10	По договорам займа или иным аналогичным договорам (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), срок действия которых приходится более чем на один отчетный (налоговый) период	Доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на конец каждого месяца соответствующего отчетного (налогового) периода независимо от даты (сроков) его выплаты, предусмотренных договором. В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) в течение календарного месяца доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства)

** Статья 250 НК РФ.

14) в виде использованных не по целевому назначению имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, которые получены в рамках благотворительной деятельности (в том числе в виде благотворительной помощи, пожертвований), целевых поступлений, целевого финансирования, за исключением бюджетных средств. В отношении бюджетных средств, использованных не по целевому назначению, применяются нормы бюджетного законодательства Российской Федерации.

Налогоплательщики, получившие имущество (в том числе денежные средства), работы, услуги в рамках благотворительной деятельности, целевые поступления или целевое финансирование, по окончании налогового периода представляют в налоговые органы по месту своего учета отчет о целевом использовании полученных средств в составе налоговой декларации по налогу.

15) в виде использованных не по целевому назначению предприятиями и организациями, в состав которых входят особо радиационно опасные и ядерно опасные производства и объекты, средств, предназначенных для формирования резервов по обеспечению безопасности указанных производств и объектов на всех стадиях их жизненного цикла и развития в соответствии с законодательством Российской Федерации об использовании атомной энергии.

Особенности определения расходов *при методе начислений* представлены в табл. 1.14.

Таблица 1.14

Особенности определения расходов при методе начислений

№ п/п	Расходы	Дата признания
1	<i>Расходы на производство и реализацию:</i>	признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений ст. 318–320 НК РФ

№ п/п	Расходы	Дата признания
1.1	Материальные расходы: 1) на приобретение сырья и (или) материалов, полуфабрикатов, спецодежды и т.д. 2) на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями	дата передачи в производство сырья и материалов – в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги) дата подписания налогоплательщиком акта приемки-передачи услуг (работ) – для услуг (работ) производственного характера
1.2	Амортизация ст. 256–259.3	признается в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленной амортизации
1.3	Расходы на оплату труда	признаются в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленных в соответствии со ст. 255 НК РФ
2	<i>Внереализационные и прочие расходы:</i>	
2.1	для расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей	дата начисления налогов (сборов) для расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей
2.2	для расходов в виде сумм отчислений в резервы	последнее число отчетного (налогового) периода
2.3	в виде сумм комиссионных сборов; в виде расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги) в виде арендных (лизинговых) платежей за арендуемое (принятое в лизинг) имущество	дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода
2.4	в виде сумм выплаченных подъемных в виде компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в виде процентов, начисляемых на сумму требований конкурсного кредитора в соответствии с законодательством о несостоятельности (банкротстве)	дата перечисления денежных средств с расчетного счета (выплаты из кассы) налогоплательщика
2.5	на командировки на содержание служебного транспорта на представительские расходы	дата утверждения авансового отчета

№ п/п	Расходы	Дата признания
2.6	по расходам в виде отрицательной курсовой разницы по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость которых выражена в иностранной валюте (за исключением авансов)	последнее число текущего месяца
2.7	сумм штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба)	дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда
2.8	расходы от продажи/покупки иностранной валюты	дата перехода права собственности на иностранную валюту
2.9	по договорам займа или иным аналогичным договорам (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), срок действия которых приходится более чем на один отчетный (налоговый) период	расход признается осуществленным и включается на конец каждого месяца соответствующего отчетного (налогового) периода независимо от даты (сроков) таких выплат, предусмотренных договором. В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) в течение календарного месяца расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства)
2.10	расходы по приобретению переданного в лизинг имущества	в отчетных (налоговых) периодах, в которых в соответствии с условиями договора предусмотрены арендные (лизинговые) платежи. При этом указанные расходы учитываются в сумме, пропорциональной сумме арендных (лизинговых) платежей
2.11	расходы по обязательному и добровольному страхованию (негосударственному пенсионному обеспечению)	в отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком были перечислены (выданы из кассы) денежные средства на оплату страховых (пенсионных) взносов. Если по условиям договора страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) предусмотрена уплата страхового (пенсионного) взноса разовым платежом, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, расходы признаются равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде*

* Требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Центральным банком Российской Федерации на дату перехода права собственности на указанное имущество, прекращения (исполнения) требований (обязательств) и (или) на последнее число текущего месяца в зависимости от того, что произошло раньше.

В случае если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение более чем одного отчетного периода и не предусмотрена поэтапная сда-

ча товаров (работ, услуг), расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

Расходы налогоплательщика, которые не могут быть непосредственно отнесены на затраты по конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика.

При признании налогоплательщиком доходов и расходов методом начисления расходы подразделяются на прямые и косвенные.

К прямым расходам у налогоплательщиков, осуществляющих производство товаров (работ, услуг) могут относиться:

- 1) материальные расходы;
- 2) расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг;
- 3) суммы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды;
- 4) суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

Перечень прямых расходов налогоплательщик определяет самостоятельно и закрепляет его в учетной политике. К прямым расходам следует относить затраты, без которых производство невозможно.

К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов. При этом сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода.

Сумма прямых расходов, осуществленных в отчетном периоде, также относится к расходам текущего отчетного периода, за исключением сумм прямых расходов, распределяемых на остатки незавершенного производства, готовой продукции на складе и отгруженной, но не реализованной в отчетном периоде продукции. Остатки определяются на основании данных первичных учетных документов о движении и об остатках (в количественном выражении) сырья и материалов, готовой продукции по цехам (производствам и прочим производственным подразделениям налогоплательщика) и данных налогового учета о сумме осуществленных в текущем месяце прямых расходов с учетом остатков на начало месяца. Порядок распределения прямых расходов на остатки незавершенного производства и нереализованной готовой продукции устанавливается налогоплательщиком самостоятельно и закрепляется в Приказе по учетной политике. Распределение производится ежемесячно. Не определяются остатки незавершенного производства по услугам.

К прямым расходам у налогоплательщиков, осуществляющих оптовую, мелкооптовую и розничную торговлю относятся (ст. 220 НК РФ):

1. Стоимость покупных товаров по цене приобретения, реализованных в данном отчетном периоде.

2. Расходы на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада налогоплательщика – покупателя товаров, в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения этих товаров.

Все остальные расходы признаются косвенными расходами и уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

Налоговые ставки установлены ст. 284 НК РФ. Основная налоговая ставка установлена в размере 20 %. При этом:

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 2 % (3 % в 2017–2024 гг.), зачисляется в федеральный бюджет;

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 18 % (17 % в 2017–2024 гг.), зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации. Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5 % кроме организаций, по которым может устанавливаться пониженная ставка.

Для организаций-резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны, а также организаций-резидентов туристско-рекреационных особых экономических зон, объединенных решением Правительства Российской Федерации в кластер, налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере 0 % по 31.12.2023 г.

Дивиденды, полученные российскими организациями, облагаются налогом по ставке 13 %.

Дивиденды, выплачиваемые иностранным организациям, облагаются по ставке 15 %, при этом налог исчисляет российская организация-источник дохода.

Ставка 0 % применяется:

- к налоговой базе, определяемой организациями, осуществляющими образовательную и (или) медицинскую деятельность, с учетом особенностей, установленных ст. 284.1 НК РФ;

- к налоговой базе, определяемой организациями, осуществляющими социальное обслуживание граждан, с учетом особенностей, установленных ст. 284.5 НК РФ;

- к налоговой базе, определяемой музеями, театрами, библиотеками, учредителями которых являются субъекты Российской Федерации или муниципальные образования, с учетом особенностей, установленных ст. 284.8 НК РФ.

Пониженные ставки налога могут применяться и к организациям с иными видами деятельности при выполнении условий, установленных ст. 284 НК РФ.

При реализации амортизируемого имущества прибыль (убыток) определяются отдельно по реализации каждого объекта (п. 3 ст. 268 НК РФ). При получении убытка сумма убытка учитывается равномерно в оставшийся срок полезного использования в составе прочих расходов.

При уступке права требования за реализованные товары, работы, услуги (договор цессии, ст. 279 НК РФ) сумма убытка, полученная от данной операции, учитывается в следующем порядке:

– при уступке права требования после наступления срока платежа убыток признается в полной сумме в составе внереализационных расходов по дате подписания акта передачи задолженности;

– при уступке права требования до наступления срока платежа убыток признается в сумме процентов, исчисленных в следующем порядке:

$$P = \frac{D \times C_{цб} \times 1,25}{365 \times 100 \%} \times T,$$

где P – расходы, принимаемые по налогу на прибыль; $C_{цб}$ – ключевая ставка Банка России; 1,25 – допустимое увеличение ставки; 365 – количество календарных дней в году; T – количество календарных дней со дня уступки права требования по дату срока платежа по договору включительно.

Оставшаяся сумма убытка не принимается в составе расходов по налогу на прибыль.

Сумма налога, подлежащая удержанию из доходов налогоплательщика-получателя дивидендов, исчисляется налоговым агентом (организацией, выплачивающей дивиденды) по следующей формуле (п. 4 ст. 275 НК РФ):

$$H = K \times C_n \times (D_1 - D_2),$$

где H – сумма налога, подлежащего удержанию; K – отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика-получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению российской организацией; C_n – налоговая ставка; D_1 – общая сумма дивидендов, подлежащая распределению российской организацией в пользу всех получателей; D_2 – общая сумма дивидендов, полученных российской организацией в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущих отчетных (налоговых) периодах к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков-получателей дивидендов, при условии, что указанная сумма дивидендов ранее не учитывалась при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных российской организацией в виде дивидендов.

Российская организация, выплачивающая доходы в виде дивидендов, обязана предоставить соответствующему налоговому агенту значения показателей D_1 и D_2 .

В случае если значение H составляет отрицательную величину, обязанность по уплате налога не возникает и возмещение налога из бюджета не производится.

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

1) 13 % – по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций российскими организациями;

2) 0 % – по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50%-ным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды

организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 % общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов.

При этом в случае, если выплачивающая дивиденды организация является иностранной, установленная налоговая ставка применяется в отношении организаций, государство постоянного местонахождения которых не включено в утверждаемый Министерством финансов РФ перечень государств и территорий, предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны).

Для подтверждения права на применение налоговой ставки 0 % налогоплательщики обязаны предоставить в налоговые органы документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов. Такими документами могут, в частности, являться договоры купли-продажи (мены), решения о размещении эмиссионных ценных бумаг, договоры о реорганизации в форме слияния или присоединения, решения о реорганизации в форме разделения, выделения или преобразования, ликвидационные (разделительные) балансы, передаточные акты, свидетельства о государственной регистрации организации, планы приватизации, решения о выпуске ценных бумаг, отчеты об итогах выпуска ценных бумаг, проспекты эмиссии, судебные решения, уставы, учредительные договоры (решения об учреждении) или их аналоги, выписки из лицевого счета (счетов) в системе ведения реестра акционеров (участников), выписки по счету (счетам) «депо» и иные документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов. Указанные документы или их копии, если они составлены на иностранном языке, должны быть легализованы в установленном порядке и переведены на русский язык.

По доходам, выплачиваемым налогоплательщикам в виде дивидендов, удержанный при выплате дохода, перечисляется в бюджет налоговым агентом, осуществившим выплату, не позднее дня, следующего за днем выплаты.

Налоговая база за отчетный (налоговый) период налогоплательщиков, понесших убыток (убытки) в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, вправе в соответствии со ст. 283 НК РФ уменьшить налоговую базу текущего отчетного (налогового) периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее).

В отчетные (налоговые) периоды с 1 января 2017 г. по 31 декабря 2023 г. налоговая база по налогу за текущий отчетный (налоговый) период не может быть уменьшена на сумму убытков, полученных в предыдущих налоговых периодах, более чем на 50 %.

Если налогоплательщик понес убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущее производится в той очередности, в

которой они понесены. Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

Сумма налога (авансового платежа) в соответствии со ст. 286 НК РФ определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы:

$$H = НБ \times Нс / 100 \%,$$

где *H* – сумма налога или авансового платежа; *НБ* – налоговая база, которой является сумма облагаемой налогом прибыли за отчетный (налоговый) период; *Нс* – ставка налога.

Налоговая база определяется отдельно для каждой ставки.

Сумма налога по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно.

По итогам каждого отчетного (налогового) периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода. В течение отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму ежемесячного авансового платежа в следующем порядке:

– сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в первом квартале текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в четвертом квартале предыдущего налогового периода. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате во втором квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за первый квартал текущего года. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в третьем квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого квартала;

– сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в четвертом квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия. Эти же суммы ежемесячных авансовых платежей переносятся на первый квартал следующего года.

Если рассчитанная таким образом сумма ежемесячного авансового платежа отрицательна или равна нулю, указанные платежи в соответствующем квартале не осуществляются.

Налогоплательщики имеют право перейти на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли, подлежащей исчислению. В этом случае исчисление сумм авансовых платежей производится налогоплательщиками исходя из ставки налога и фактически полученной

прибыли, рассчитываемой нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца. Налогоплательщик обязан уведомить о переходе налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующего году перехода, переход с начала налогового периода. При этом сумма авансовых платежей (сумма налога), подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

Для бюджетных, автономных и казенных организаций и для организаций с доходами от реализации не более 15 млн р. в среднем за квартал, установлена уплата ежеквартальных авансовых платежей.

Театры, музеи, библиотеки, концертные организации, являющиеся бюджетными учреждениями, не исчисляют и не уплачивают авансовые платежи.

Порядок и сроки уплаты налога. Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 28 марта года следующего за окончанием налогового периода. Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее 28-го числа месяца, следующего за окончанием отчетного периода.

Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, уплачиваются в срок не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода.

Налогоплательщики, исчисляющие ежемесячные авансовые платежи по фактически полученной прибыли, уплачивают авансовые платежи не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого производится исчисление налога.

Декларация по налогу на прибыль организаций по итогам налогового периода предоставляется в налоговый орган не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 287, п. 4 ст. 289 НК РФ). По итогам отчетных периодов декларации предоставляются в налоговый орган в срок не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода (п. 1 ст. 287, п. 3 ст. 289 НК РФ).

Налогоплательщики-российские организации, имеющие обособленные подразделения (ст. 288 НК РФ), суммы налога и авансовых платежей в федеральный бюджет платят по месту нахождения организации без распределения указанных сумм по обособленным подразделениям.

Уплата авансовых платежей, а также сумм налога, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, производится по месту нахождения организации, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений исходя из доли прибыли, приходящейся на эти обособленные подразделения. Доля 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.

При наличии нескольких обособленных подразделений на территории одного субъекта Российской Федерации, распределение прибыли по каждому

из этих подразделений может не производиться. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет этого субъекта Российской Федерации, в этом случае определяется исходя из доли прибыли, исчисленной из совокупности показателей обособленных подразделений, находящихся на территории субъекта Российской Федерации. Организация направляет в налоговый орган субъекта РФ уведомление, в котором указывается обособленное подразделение, через которое будет осуществляться уплата налога

Суммы авансовых платежей, а также суммы налога, подлежащие зачислению в доходную часть бюджетов субъектов Российской Федерации, исчисляются по ставкам налога, действующим на территориях, где расположены организация и ее обособленные подразделения.

В случае создания новых или ликвидации обособленных подразделений в течение текущего налогового периода, налогоплательщик в течение 10 дней после окончания отчетного периода обязан уведомить налоговые органы на территории того субъекта Российской Федерации, в котором созданы новые или ликвидированы обособленные подразделения, о выборе того обособленного подразделения, через которое будет осуществляться уплата налога в бюджет этого субъекта Российской Федерации.

Уплата налога осуществляется в сроки, установленные НК РФ, начиная с отчетного (налогового) периода, следующего за отчетным (налоговым) периодом, в котором такое обособленное подразделение было создано или ликвидировано.

Исчисление сумм авансовых платежей по налогу, а также сумм налога, подлежащих внесению в бюджеты субъектов Российской Федерации по месту нахождения обособленных подразделений, осуществляется налогоплательщиком самостоятельно.

Сведения о суммах авансовых платежей по налогу, а также суммах налога, исчисленных по итогам налогового периода, налогоплательщик сообщает своим обособленным подразделениям, а также налоговым органам по месту нахождения обособленных подразделений не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный или налоговый период.

Налогоплательщик уплачивает суммы авансовых платежей и суммы налога, исчисленного по итогам налогового периода, в бюджеты субъектов Российской Федерации по месту нахождения обособленных подразделений не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный или налоговый период.

Налоговый учет. Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета.

Налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

В случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями

ми НК РФ, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета.

Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя. Налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения осуществляется налогоплательщиком в случае изменения законодательства о налогах и сборах или применяемых методов учета. Решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения при изменении применяемых методов учета принимается с начала нового налогового периода, а при изменении законодательства о налогах и сборах не ранее чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

В случае если налогоплательщик начал осуществлять новые виды деятельности, он также обязан определить и отразить в учетной политике для целей налогообложения принципы и порядок отражения для целей налогообложения этих видов деятельности.

Данные налогового учета должны отражать порядок формирования суммы доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

Формы аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учета, в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дату) составления;

- измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Аналитические регистры налогового учета – это сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированных в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ, без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета.

Формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения (в том числе операций, результаты которых учитываются в нескольких отчетных периодах либо переносятся на ряд лет).

При этом аналитический учет данных налогового учета должен быть так организован налогоплательщиком, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы.

Аналитические регистры налогового учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для отражения в расчете налоговой базы.

Регистры налогового учета ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронной форме и (или) любых машинных носителях.

При этом формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и устанавливаются приложениями к учетной политике организации для целей налогообложения.

С 01.01.2018 по 31.12.2027 г. применяется ст. 286.1 «Инвестиционный налоговый вычет» (ФЗ от 27.11.2017 № 335-ФЗ), позволяющая уменьшить сумму налога на прибыль организаций, подлежащую уплате в бюджет.

В соответствии с данной статьей законами субъектов Российской Федерации может быть установлено право налогоплательщика уменьшить суммы налога (авансового платежа), подлежащие зачислению в доходную часть бюджетов этих субъектов Российской Федерации и исчисленные им в качестве налогоплательщика в соответствии со ст. 286 и 288 НК РФ по налоговой ставке 17 %, по месту нахождения организации, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений, на установленный инвестиционный налоговый.

Инвестиционный налоговый вычет текущего налогового (отчетного) периода составляет в совокупности:

- 1) не более 90 % суммы расходов, составляющей первоначальную стоимость основного средства;
- 2) не более 90 % суммы расходов, составляющей величину изменения первоначальной стоимости основного средства в случаях, указанных в п. 2 ст. 257 НК РФ;

3) не более 100 % суммы расходов в виде пожертвований, перечисленных государственным и муниципальным учреждениям, осуществляющим деятельность в области культуры, а также перечисленных некоммерческим организациям (фондам) на формирование целевого капитала в целях поддержки указанных учреждений;

4) не более 85 % суммы расходов в виде денежных средств, перечисленных по договорам финансирования деятельности по созданию на территории предоставившего инвестиционный налоговый вычет субъекта Российской Федерации или в прилегающей к нему акватории объектов инфраструктуры, которые в соответствии с законодательством РФ могут находиться исключительно в федеральной собственности;

5) не более 100 % суммы расходов на создание объектов транспортной и коммунальной инфраструктур, а также не более 80 % суммы расходов на создание объектов социальной инфраструктуры, в том числе расходы на их приобретение, сооружение, доведение до состояния, в котором они пригодны для использования, с учетом налога на добавленную стоимость и акцизов, не принимаемых к вычету в соответствии с положениями гл. 21 и 22 НК РФ. При этом создание указанных объектов транспортной, коммунальной и социальной инфраструктур является обязательством, предусмотренным условиями договора о комплексном освоении территории в целях строительства стандартного жилья, заключенного с налогоплательщиком в соответствии с положениями Градостроительного кодекса Российской Федерации.

Предельная величина инвестиционного налогового вычета определяется в размере, равном разнице между расчетной суммой налога, подлежащей зачислению в бюджет соответствующего субъекта Российской Федерации за налоговый (отчетный) период, определенной налогоплательщиком без учета положений настоящей статьи, и расчетной суммой налога, подлежащей зачислению в бюджет соответствующего субъекта РФ за налоговый (отчетный) период, определенной без учета положений ст. 286.1 НК РФ, при условии применения ставки налога в размере, составляющем 5 %, если иной размер ставки не определен решением субъекта Российской Федерации.

Если налогоплательщик воспользовался правом на применение инвестиционного налогового вычета по субъекту РФ, он также вправе уменьшить сумму налога (авансового платежа), подлежащую зачислению в федеральный бюджет, на величину, составляющую 10 % суммы расходов, указанных по субъекту РФ.

Сумма налога (авансового платежа), подлежащая зачислению в федеральный бюджет, подлежит уменьшению на величину, составляющую 15 % суммы расходов на создание объектов инфраструктуры, при условии, что в отношении таких платежей налогоплательщик воспользовался правом на применение инвестиционного налогового вычета в части расходов, указанных в подп. 4 п. 2 ст. 286.1 НК РФ.

При этом сумма налога (авансового платежа) в результате такого уменьшения может быть снижена до нуля.

Консолидированная группа налогоплательщиков (далее КГН) – это добровольное объединение организаций, создаваемое для уплаты налога на прибыль с совокупного финансового результата всей группы. Участники КГН назначают ответственного участника, который в специальном порядке исчисляет, уплачивает налог на прибыль, а также представляет по нему декларацию, в которую включает сведения по всей КГН (ст. 278.1, пп. 7–9 ст. 286, пп. 6, 7 ст. 288, пп. 7, 8 ст. 289, ст. 321.2 НК РФ). Другие налоги участники КГН платят сами (п. 1 ст. 25.1 НК РФ).

Объединиться в КГН можно только при одновременном соблюдении четырех условий (п. 2 ст. 25.1, п. 5 ст. 25.2 НК РФ):

1. Одна из организаций будущей КГН непосредственно или косвенно участвует в уставном капитале других организаций группы, и доля ее участия в каждой из них – минимум 90 %.

2. В совокупности все организации будущей КГН уплатили за предшествующий год не менее 10 млрд р. НДС, акцизов, налога на прибыль и налога на добычу полезных ископаемых (без учета «таможенных» налогов).

3. За этот же год доходы всех организаций по данным бухгалтерской отчетности составили не менее 100 млрд р.

4. Совокупная балансовая стоимость активов этих организаций по состоянию на 31 декабря предшествующего года составила не менее 300 млрд р.

Не могут стать участниками КГН, в частности: организации на УСН, образовательные и медицинские организации, применяющие нулевую ставку налога на прибыль, а также любая организация, размер чистых активов которой не превышает ее уставного капитала.

Налоговая база (ст. 278.1 НК РФ) по консолидированной группе налогоплательщиков (далее – консолидированная налоговая база) определяется как сумма всех налоговых баз участников консолидированной группы с учетом особенностей, установленных ст. 278.1 НК РФ. При этом налоговая база каждого участника консолидированной группы налогоплательщиков определяется в порядке, установленном ст. 274 НК РФ, с учетом положений ст. 283 НК РФ.

В налоговую базу каждого участника консолидированной группы налогоплательщиков, включаемую в консолидированную налоговую базу, не включаются доходы участников консолидированной группы налогоплательщиков, подлежащие обложению налогом у источника выплаты доходов.

Убытки, полученные участниками консолидированной группы налогоплательщиков в отчетном (налоговом) периоде, подлежат суммированию. Консолидированная налоговая база текущего отчетного (налогового) периода определяется с учетом указанной суммы убытков. При этом такая сумма убытков учитывается в размере, не превышающем 50 % консолидированной налоговой базы текущего отчетного (налогового) периода. Порядок учета убытков участников консолидированной группы налогоплательщиков, при определении консолидированной налоговой базы текущего отчетного (налогового) периода, устанавливается в учетной политике для целей налогообложения консолидированной группы налогоплательщиков.

Сумма убытка участника консолидированной группы налогоплательщиков, оставшаяся не учтенной при определении консолидированной налоговой базы за налоговый период, принимается в целях налогообложения у такого участника в порядке и на условиях, которые установлены ст. 283 НК РФ.

В случае, если в отчетном (налоговом) периоде убытки получены всеми участниками консолидированной группы налогоплательщиков, в данном отчетном (налоговом) периоде консолидированная налоговая база признается равной нулю.

Налоговый учет операций, осуществляемых между участниками консолидированной группы налогоплательщиков, ведется в соответствии со ст. 321.2 НК РФ.

Участники консолидированной группы налогоплательщиков не формируют резервы по сомнительным долгам в соответствии со ст. 266 НК РФ в части задолженности одних участников этой группы перед другими участниками такой группы.

Участники консолидированной группы налогоплательщиков восстанавливают резерв по сомнительным долгам на сумму задолженности, относящейся к другим участникам этой группы. Соответствующие суммы включаются в состав внереализационных доходов в налоговом периоде, предшествующем налоговому периоду, в котором налогоплательщик стал участником консолидированной группы налогоплательщиков.

Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков определяет величину прибыли, приходящейся на каждого из участников консолидированной группы налогоплательщиков и на каждое из их обособленных подразделений в порядке, установленном для обособленных подразделений.

Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков исчисление и уплату в федеральный бюджет сумм авансовых платежей, а также сумм налога, исчисленного по итогам налогового периода, производит по месту своего нахождения без распределения указанных сумм по участникам этой группы и их обособленным подразделениям.

Суммы налога (авансовых платежей), подлежащие зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, приходящиеся на каждого из участников консолидированной группы налогоплательщиков и на каждое из их обособленных подразделений, исчисляются по налоговым ставкам, действующим на территориях, где расположены соответствующие участники консолидированной группы налогоплательщиков и (или) их обособленные подразделения.

Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков применительно к порядку ведения налогового учета, установленному НК РФ, ведет налоговый учет консолидированной налоговой базы на основании информации из налоговых регистров каждого участника этой группы, которые ведутся в соответствии со ст. 313 НК РФ.

Порядок ведения налогового учета консолидированной группы налогоплательщиков устанавливается в учетной политике для целей налогообложения консолидированной группы налогоплательщиков.

Расчет налоговой базы по каждому участнику консолидированной группы налогоплательщиков и консолидированной налоговой базы за отчетный (налоговый) период составляется ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков самостоятельно на основании данных налогового учета всех участников этой группы нарастающим итогом с начала налогового периода применительно к порядку, установленному ст. 315 НК РФ.

Каждый участник консолидированной группы налогоплательщиков представляет ответственному участнику этой группы данные налогового учета, необходимые для исчисления консолидированной налоговой базы, в сроки, установленные договором о создании консолидированной группы налогоплательщиков.

Консолидированная налоговая база консолидированной группы налогоплательщиков определяется как арифметическая сумма налоговых баз всех участников этой группы. При этом если участник получил убыток, его налоговая база равна нулю.

Налоговая декларация по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков по итогам отчетного (налогового) периода составляется ответственным участником этой группы на основе данных налогового учета и консолидированной налоговой базы в целом по консолидированной группе налогоплательщиков только в части исчисления налога в отношении консолидированной налоговой базы.

Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков обязан представлять налоговые декларации по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков в налоговый орган по месту регистрации договора о создании такой группы в порядке и сроки, которые установлены для налоговой декларации по налогу на прибыль.

Особенности налогообложения иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянное представительство иностранной организации (ст. 306–308 НК РФ)

Под постоянным представительством иностранной организации в Российской Федерации для налога на прибыль понимается филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации, связанную:

- с использованием недрами и (или) использованием других природных ресурсов;
- проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию и эксплуатации оборудования, в том числе игровых автоматов;
- продажей товаров с расположенных на территории Российской Федерации и принадлежащих этой организации или арендуемых ею складов;
- осуществлением иных работ, оказанием услуг, ведением иной деятельности.

Постоянное представительство иностранной организации считается образованным с начала регулярного осуществления предпринимательской деятельности через ее отделение. При этом деятельность по созданию отделения сама по себе не создает постоянного представительства. Постоянное представительство прекращает существование с момента прекращения предпринимательской деятельности через отделение иностранной организации.

Факт осуществления иностранной организацией на территории Российской Федерации деятельности подготовительного и вспомогательного характера при отсутствии признаков постоянного представительства, не может рассматриваться как приводящий к образованию постоянного представительства.

Объектом налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, признается:

- доход, полученный иностранной организацией в результате осуществления деятельности на территории Российской Федерации через ее постоянное представительство, уменьшенный на величину произведенных этим постоянным представительством расходов;

- доходы иностранной организации от владения, пользования и (или) распоряжения имуществом постоянного представительства этой организации в Российской Федерации за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов;

- другие доходы от источников в Российской Федерации.

Налоговая база определяется как денежное выражение объекта налогообложения.

В случае если иностранная организация осуществляет на территории Российской Федерации деятельность подготовительного и (или) вспомогательного характера в интересах третьих лиц, приводящую к образованию постоянного представительства, и при этом в отношении такой деятельности не предусмотрено получение вознаграждения, налоговая база определяется в размере 20 % от суммы расходов этого постоянного представительства, связанных с такой деятельностью.

При наличии у иностранной организации на территории Российской Федерации более чем одного отделения, деятельность через которые приводит к образованию постоянного представительства, налоговая база и сумма налога рассчитываются отдельно по каждому отделению.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, применяют положения, предусмотренные ст. 280, 283 НК РФ.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, уплачивают налог по ставкам, установленным ст. 284 НК РФ.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, уплачивают авансовые платежи и налог в порядке, установленном для российских организаций.

Налоговая декларация по итогам налогового (отчетного) периода, а также годовой отчет о деятельности в Российской Федерации предоставляется в сроки, установленные для российских организаций.

При прекращении деятельности постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации до окончания налогового периода налоговая декларация за последний отчетный период представляется иностранной организацией в течение месяца со дня прекращения деятельности постоянного представительства.

Особенности налогообложения иностранных организаций, не осуществляющих деятельность через постоянное представительство в Российской Федерации и получающих доходы от источников в Российской Федерации (ст. 309 НК РФ)

Доходы, полученные иностранной организацией, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации, относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом:

1. Дивиденды, выплачиваемые иностранной организации – акционеру (участнику) российских организаций.

2. Доходы, получаемые в результате распределения в пользу иностранных организаций прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации.

3. Процентный доход от следующих долговых обязательств любого вида, включая облигации с правом на участие в прибылях и конвертируемые облигации: государственные и муниципальные эмиссионные ценные бумаги, условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение доходов в виде процентов.

4. Доходы от использования в Российской Федерации прав на объекты интеллектуальной собственности. К таким доходам, в частности, относятся платежи любого вида, получаемые в качестве возмещения за использование или за предоставление права использования любого авторского права на произведения литературы, искусства или науки, включая кинематографические фильмы и фильмы или записи для телевидения или радиовещания, использование (предоставление права использования) любых патентов, товарных знаков, чертежей или моделей, планов, секретной формулы или процесса, либо использование (предоставление права использования) информации, касающейся промышленного, коммерческого или научного опыта.

5. Доходы от реализации акций (долей) организаций, более 50 % активов которых прямо или косвенно состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации, а также финансовых инструментов, производных от таких акций (долей), за исключением акций, признаваемых обращающимися на организованном рынке ценных.

6. Доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации.

7. Доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества, используемого на территории Российской Федерации, в том числе доходы от лизинговых опера-

ций, доходы от предоставления в аренду или субаренду морских и воздушных судов и (или) транспортных средств, а также контейнеров, используемых в международных перевозках. При этом доход от лизинговых операций, связанных с приобретением и использованием предмета лизинга лизингополучателем, рассчитывается исходя из всей суммы лизингового платежа за минусом возмещения стоимости лизингового имущества (при лизинге) лизингодателю.

8. Доходы от международных перевозок (в том числе демереджи и прочие платежи, возникающие при перевозках).

9. Штрафы и пени за нарушение российскими лицами, государственными органами и (или) исполнительными органами местного самоуправления договорных обязательств.

10. Доходы от реализации (в том числе погашения) инвестиционных паев закрытых паевых инвестиционных фондов, относящихся к категориям рентных фондов или фондов недвижимости.

11. Иные аналогичные доходы.

Если налогоплательщиком является иностранная организация, получающая доходы от источников в Российской Федерации, не связанные с постоянным представительством в Российской Федерации, обязанность по определению суммы налога, удержанию этой суммы из доходов налогоплательщика и перечислению налога в бюджет возлагается на российскую организацию или иностранную организацию, осуществляющую деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство (налоговых агентов), выплачивающих указанный доход налогоплательщику.

Налоговый агент определяет сумму налога по каждой выплате (перечислению) денежных средств или иному получению дохода.

Налоговые ставки на доходы иностранных организаций (п. 2 ст. 284 НК РФ), не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, устанавливаются в следующих размерах:

1. 20 % – со всех доходов, за исключением доходов, указанных в п. 2 и 3.

2. 10 % – от использования, содержания или сдачи в аренду (фрахта) судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров (включая трейлеры и вспомогательное оборудование, необходимое для транспортировки) в связи с осуществлением международных перевозок.

3. 15 % – по доходам, полученным иностранной организацией в виде дивидендов по акциям российских организаций, а также дивидендов от участия в капитале организации в иной форме.

Налоговый агент обязан перечислить соответствующую сумму налога не позднее дня, следующего за днем выплаты (перечисления) денежных средств иностранной организации или иного получения доходов иностранной организацией.

Контрольные вопросы

1. Назовите объект налогообложения для российских организаций.

2. Перечислите состав доходов и расходов, учитываемых при формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

3. Какие применяются методы определения доходов и расходов налогоплательщика, в чем их отличие?

4. На какие элементы разделены расходы, связанные с производством и реализацией?

5. Назовите методы и порядок начисления амортизации для целей налогообложения по налогу на прибыль.

6. Каков порядок учета доходов и расходов по реализации амортизируемого имущества, при уступке права требования?

7. По каким прочим расходам для целей обложения налогом на прибыль установлены нормы расходов?

8. Каков порядок формирования резерва по сомнительным долгам?

9. Каков порядок исчисления и уплаты авансовых платежей и налога на прибыль?

10. Налоговая декларация, порядок и сроки ее предоставления в налоговый орган.

Примеры решения заданий

Пример 1.

При условии, что предприятие использует метод начисления, рассчитать налог на прибыль за 2019 г. по мебельной фабрике, если известно, что за 2018 г. фабрика получила убыток в сумме 300 000 р. За 2019 г. имеются следующие показатели (без НДС):

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Выпуск готовой продукции (3 000 изделий) в отпускных ценах без НДС	40 000 000
2	Отгружено покупателям продукции (2 800 изделий) в отпускных ценах без НДС Из них оплачено	37 332 000 25 000 000
3	Остатки материалов: на начало года на конец года	15 400 000 12 800 000
4	В течение года поступило материалов, стоимость без НДС Материалы полностью оплачены	15 600 000
5	Фонд оплаты труда за период, всего Из них: производственных рабочих прочего персонала	8 748 000 4 578 000 4 170 000
6	Задолженность по заработной плате на 01.01.2019 г.	848 000
7	Взносы и платежи по обязательному страхованию за период (полностью уплачен) Из них: взносы на зарплату производственных рабочих взносы на зарплату прочего персонала	2 622 180 1 377 180 1 251 000
8	Поступили авансовые платежи за мебель в счет предстоящих поставок продукции с НДС	4 848 000
9	Фактические расходы на пенсионное страхование работников по договору с негосударственным пенсионным фондом за год	1 116 000
10	На балансе фабрики числится оборудование, первоначальной стоимостью	12 000 000
11	Срок полезного использования имущества 12 лет, применяется линейный метод начисления амортизации	

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
12	Представительские расходы за отчетный период составили без НДС	900 000
13	Приобретен и поставлен на учет в ГИБДД 15 января грузовой автомобиль стоимостью без НДС	168 000
14	Срок полезного использования 7 лет, амортизация начисляется линейным методом	
15	В феврале приобретенный автомобиль реализован за	220 800
16	Налог на имущество по расчету за год	311 000
17	Фактически внесено авансовых платежей по налогу на имущество	233 500
18	Транспортный налог по расчету за год	108 000
19	Фактически внесено авансовых платежей по транспортному налогу	81 000
20	Уплачены штрафы за нарушение сроков поставки продукции	51 240
21	Получены штрафы за нарушение сроков поставки сырья	69 900
22	Уплачен штраф за нарушение сроков предоставления отчетности в ФСС	3 000
23	Фабрика получила дивиденды по имеющимся акциям российской фирмы в размере	100 000
24	Фабрика начислила своим акционерам дивиденды в размере	50 000

Решение:

1. В первую очередь, определим расходы организации.

Прямые расходы составят:

1. Материалы, израсходованные на изготовление продукции: $15\,400\,000 + 15\,600\,000 - 12\,800\,000 = 18\,200\,000$ р.

2. Расходы на оплату труда производственных рабочих $4\,578\,000$ р.

3. Взносы на зарплату производственных рабочих 30% , всего – $1\,377\,180$ р.

4. Амортизация производственного оборудования:

Норма амортизации в процентах в месяц составит: $K = 1 / 144 \times 100\% = 0,69445\%$.

Сумма амортизационных отчислений, включаемых в состав расходов, в год составит: $12\,000\,000 \times 0,69445 \times 12 \text{ мес.} = 1\,000\,000$ р.

Всего сумма прямых расходов составит:

$18\,200\,000 + 4\,578\,000 + 1\,377\,180 + 1\,000\,000 = 25\,155\,180$ р.

Доля прямых расходов, приходящихся на реализованную продукцию, составит: $37\,332\,000 : 40\,000\,000 = 93,33\%$.

Прямые расходы на реализованную продукцию составят:

$25\,155\,180 \times 93,33\% : 100\% = 23\,477\,330$ р.

Косвенные расходы составят:

1. Суммы взносов работодателей по договорам обязательного и добровольного страхования (необходимо сравнить предельную величину и фактически уплаченную сумму):

Предельная величина платежей составит:

$8\,748\,000 \times 12\% : 100\% = 1\,049\,760$ р.

Фактически уплачено $1\,116\,000$ р.

Таким образом, в расходы 2019 г. принимается сумма $1\,049\,760$ р.

2. Суммы налогов и сборов, начисленные в установленном порядке:

Взносы в государственные внебюджетные фонды и платежи по обязательному страхованию в сумме 1 251 000 р.

Налог на имущество по расчету за год в размере 311 000 р.

Транспортный налог в размере 108 000 р.

3. Представительские расходы (необходимо сравнить предельную величину и фактически уплаченную сумму):

Предельная величина платежей составит: $8\,748\,000 \times 4\% = 349\,920$ р.

Фактически уплачено 900 000 р.

Таким образом, в расходы 2019 г. принимается сумма 349 920 р.

4. Амортизация грузового автомобиля:

Норма амортизации в процентах в месяц составит: $K = 1 / 84 \times 100\% = 1,19048\%$.

Сумма амортизационных отчислений, включаемых в состав расходов, в год составит: $168\,000 \times 1,19048 \times 1 \text{ мес.} = 2\,000$ р.

5. Зарплата прочего персонала – 4 170 000 р.

Всего косвенных расходов: 11 052 860 р.

Внереализационные расходы составят:

Уплаченный штраф за нарушение сроков поставки продукции – 51 240 р.

Уплаченные штрафы за нарушение сроков предоставления отчетности в ФСС не включаются в состав внереализационных расходов.

Расходы без убытков прошлых лет составляют:

$23\,477\,330 + 11\,052\,860 + 51\,240 = 34\,581\,430$ р.

Далее определим сумму доходов, включаемых в налоговую базу:

Доходы от реализации продукции – 37 332 000 р.

Доходы от реализации имущества (из доходов от их реализации вычитается остаточная стоимость имущества): $184\,000 - 166\,000 = 18\,000$ р.

Доходы составят: $220\,800 - \text{НДС} (220\,800 : 120\% \times 20\%) = 184\,000$ р.

Остаточная стоимость определяется как разница между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации: $168\,000 - 2\,000 = 166\,000$ р.

Внереализационные доходы: полученный штраф в размере 69 900 р.

Всего доходы составят 37 419 900 р.

Авансовые платежи, полученные от покупателей в счет предстоящих поставок, не учитываются в составе доходов.

Рассчитаем сумму налога.

Предприятие, понесшее убыток в размере 300 000 р. в предыдущем налоговом периоде, вправе уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму полученного убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее).

Прибыль (налоговая база) с учетом убытков прошлых лет составит:

$37\,419\,900 - 34\,581\,430 - 300\,000 = 2\,538\,470$ р.

Налог на прибыль, рассчитанный по ставке 20 %, составит:

$2\,538\,470 \times 20\% : 100\% = 507\,694$ р.

Дивиденды к получению (100 000 р.) будут обложены налогом у источника выплаты по ставке 13 %, мебельная фабрика получит на свой счет 87 000 р. Что-

бы рассчитать налог с дивидендов, которые фабрика сама платит своим акционерам, из дивидендов к уплате надо вычесть дивиденды к получению:

$50\,000 - 100\,000 = 50\,000$ р., то есть налоговая база равна нулю.

Разница этих сумм отрицательна, поэтому фабрика не будет удерживать налог в размере 13 % с дивидендов, которые она платит своим акционерам (организациям и физическим лицам).

Пример 2.

Определить налог на прибыль по торговому предприятию, реализующему промышленные товары за первый квартал. Применяется метод начислений. Амортизация начисляется линейным методом.

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Остаток товаров на начало квартала стоимость без НДС	243 000
	Из них оплачено на сумму	198 000
2	Оплачено поставщикам за товары с НДС	814 200
	Поступило товаров на предприятие на сумму с НДС	804 000
3	Отгружено товаров покупателям с НДС (20 %)	1 440 000
	Поступила выручка от реализации	1 300 000
4	Получен 1 февраля в банке кредит сроком на четыре месяца	600 000
5	Проценты за кредит, начисленные банком за февраль и март, ставка ЦБ – 7,5 %	14 548
	Уплачено банку процентов	14 000
6	На балансе предприятия числится торговое оборудование 4-й амортизационной группы. Срок полезного использования – 6 лет. первоначальной стоимостью	720 000
	остаточной стоимостью на начало периода	390 000
7	Приобретен (оплачен) и поставлен на учет в ГИБДД 15 февраля легковой автомобиль стоимость с НДС Срок полезного использования 84 месяца Мощность двигателя 300 л.с., ставка транспортного налога 105 р. с 1 л.с. в год	2 016 000
8	Расходы на оплату труда за квартал	80 000
	Из них выдано работникам	75 000
9	Обязательные взносы и взносы от несчастных случаев (тариф – 0,2 %) за квартал	определить
	Перечислено в фонды взносов	20 000
10	Налог на имущество (уплачен)	определить
11	Произведена оплата абонеента на посещение работниками спортивного клуба	10 000
12	Арендная плата и коммунальные платежи с НДС за квартал	49 560
	из них перечислено	47 200
13	Оплачены расходы на рекламу продукции в средствах массовой информации за квартал без НДС	36 000
14	Перечислено за услуги связи с НДС	46 728
	Стоимость полученных услуг связи с НДС	42 480
15	Остаток товаров на складе на конец квартала по цене приобретения без НДС	218 000

Решение:

1. Определим сумму доходов.

По отгрузке сумму дохода составит: $1\,440\,000 \text{ р.} - 240\,000 \text{ р.} = 1\,200\,000 \text{ р.}$, где $240\,000 \text{ р.}$ – НДС, рассчитанный следующим образом: $1\,440\,000 \times 20 \% : 120 \%$.

2. Расходы составят $981\,658 \text{ р.}$ ($695\,000 \text{ р.} + 206\,658 \text{ р.}$), в том числе:

– стоимость реализованных товаров по ценам приобретения $695\,000 \text{ р.}$ (остаток на начало квартала $243\,000 \text{ р.}$ + поступление по стоимости без НДС $670\,000 \text{ р.}$ – остаток на конец квартала $218\,000 \text{ р.}$)

– расходы на реализацию в размере $286\,658 \text{ р.}$ ($30\,000 + 20\,000 + 5\,250 + 80\,000 + 24\,160 + 41\,300 + 36\,000 + 35\,400 + 14\,548$), из них:

– п. 6. амортизация торгового оборудования в размере $30\,000 \text{ р.}$ ($720\,000 \text{ р.} \times 100 \% / 72 \text{ мес.} \times 3 \text{ мес.}$);

– п. 7. амортизация автомобиля за март в размере $20\,000 \text{ р.}$ ($1\,680\,000$ (стоимость без НДС) $\times 100 \% : 84$ месяца);

транспортный налог в размере $5\,250 \text{ р.}$ ($300 \times 105 \times 2 / 12$) за февраль и март;

– п. 8. оплата труда в размере $80\,000 \text{ р.}$;

– п. 9. страховые взносы в размере $24\,160 \text{ р.}$ ($80\,000 \times 30,2 \% : 100 \%$);

– п. 10. налога на имущество нет, так как нет объекта налогообложения;

– п. 11. данные расходы не учитываем;

– п. 12. арендная плата без НДС в размере $41\,300 \text{ р.}$ (НДС составил: $49\,560 \text{ р.} - 8\,260 \text{ р.}$);

– п. 13. расходы на рекламу в размере $36\,000 \text{ р.}$;

– п. 14. услуги связи без НДС в размере $35\,400 \text{ р.}$

– п. 15. проценты за кредит в размере $14\,548 \text{ р.}$ (внереализационные расходы).

Таким образом, прибыль составит $1\,200\,000 \text{ р.} - 981\,658 \text{ р.} = 218\,342 \text{ р.}$

Налог на прибыль организаций составит: $218\,342 \times 20 \% : 100 \%) = 43\,668 \text{ р.}$, из них:

– в федеральный бюджет – $6\,550 \text{ р.}$ ($218\,342 \times 3 \% : 100 \%$);

– в региональный бюджет – $37\,118 \text{ р.}$ ($216\,342 \times 17 \% : 100 \%$).

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Определить авансовый платеж по налогу на прибыль за первый квартал. Организация «Колос» производит хлебобулочные изделия, НДС 10 %. Применяет при определении доходов и расходов метод начисления, амортизацию начисляет линейным методом. К прямым расходам относится: сырье (мука, дрожжи, сахар, яйцо, молоко, вода), заработная плата рабочих, страховые взносы по ней, амортизация печей.

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Остатки на 1 января готовой продукции по отпускным ценам без НДС Прямые расходы на остатки нереализованной продукции	256 000 89 500
2	Произведено хлебобулочных изделий в отпускных ценах без НДС	20 900 000

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
3	Отгружена готовая продукция покупателям, цены с НДС 10 % Оплачено покупателями	16 500 000 9 800 000
4	Реализована продукция через магазин	5 500 000
5	Поступила мука по ценам с НДС 10 %, есть счет-фактура	4 400 000
6	Списано муки на производство продукции	3 000 000
7	Списаны на производство сахар, дрожжи, яйца, молоко, вода	1 500 000
8	Начислена заработная плата работникам – всего, в том числе рабочим	6 000 000 4 000 000
9	Страховые взносы	определить
10	Взносы от несчастных случаев установлены в размере 0,5 %	определить
11	Организация получила 2 марта кредит в банке в сумме проценты по кредиту установлены в размере 15 % годовых, срок погашения – 30 июня текущего года	5 000 000

Организация имеет на 1 января следующие основные средства:

№ п/п	Наименование	Первоначальная стоимость		Остаточная стоимость		Срок полезного использования, лет
		по данным бухучета	по данным налогового учета	по данным бухучета	по данным налогового учета	
1	Хлебопекарня с 2012 г.	3 000 000	3 000 000	1 500 000	1 500 000	10
2	Печь, с 2012 г.	2 400 000	1 800 000	400 000	–	5
3	Магазин	9 000 000	9 000 000	7 500 000	7 500 000	30
4	Автомобиль для доставки продукции	1 200 000	1 200 000	240 000	2 40 000	5

Мощность двигателя автомобиля – 300 л. с, стоит на учете в ГИБДД с 12 декабря 2012 г., ставка транспортного налога – 50 р.

18 марта текущего года куплен и поставлен на учет в ГИБДД легковой автомобиль стоимостью с НДС 2 950 000 р., мощность двигателя 300 л.с., срок полезного использования – 5 лет. Ставка транспортного налога – 105 р.

Магазин на 1 января имеет кадастровую стоимость 15 000 000 р. и включен в список по налогу на имущество организаций по ст. 278.2 НК РФ.

Задача 2. Определить авансовый платеж по налогу на прибыль за первый квартал. Организация «Кедр» производит паркет. Применяет при определении доходов и расходов метод начисления, амортизацию начисляет линейным методом. К прямым расходам относится: пиломатериалы, заработная плата рабочих, страховые взносы по ней, амортизация оборудования.

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Остатки на 1 января готовой продукции по отпускным ценам без НДС Прямые расходы на остатки нереализованной продукции	906 000 389 500
2	Произведено паркета в отпускных ценах без НДС	26 000 000
3	Отгружен паркет покупателям, цены с НДС Оплачено покупателями	24 000 000 9 800 000

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
4	Передаан паркет в оплату коммунальных услуг по стоимости с НДС	2 400 000
5	Поступили пиломатериалы по ценам с НДС, есть счет-фактура	7 200 000
6	Списано пиломатериалы на производство паркета	5 000 000
7	Предъявлены и оплачены счета за доставку пиломатериалов, стоимость с НДС	480 000
8	Начислена заработная плата работникам – всего, в том числе рабочим	7 000 000 4 000 000
9	Страховые взносы	определить
10	Взносы от несчастных случаев установлены в размере 0,2 %	определить
11	Организация получила 20 марта кредит в банке в сумме, проценты по кредиту установлены 18 % годовых, срок погашения 30 апреля текущего года	10 000 000

Организация имеет на 1 января следующие основные средства:

№ п/п	Наименование	Первоначальная стоимость		Остаточная стоимость		Срок полезного использования, лет
		по данным бухучета	по данным налогового учета	по данным бухучета	по данным налогового учета	
1	Здание цеха с 2013 г.	3 000 000	3 000 000	1 500 000	1 500 000	10
2	Оборудование с 2014 г.	2 880 000	2 400 000	400 000	–	8
3	Автомобиль легковой	1 200 000	1 200 000	240 000	2 40 000	5

Мощность двигателя автомобиля – 250 л.с., стоит на учете в ГИБДД с 12 декабря 2014 г., ставка транспортного налога – 60 р.

14 марта текущего года куплен и поставлен на учет в ГИБДД грузовой автомобиль стоимостью с НДС 2 400 000 р., с мощностью двигателя 300 л.с., срок полезного использования – 5 лет. Ставка транспортного налога – 105 р.

Задача 3. Определить авансовый платеж по налогу на прибыль за первый квартал. Организация «Глобус» осуществляет оптовую торговлю женской одеждой, НДС – 20 %. При определении доходов и расходов применяет метод начисления, амортизацию начисляет линейным методом.

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Остатки на 1 января товаров по отпускным ценам с НДС Стоимость остатков по ценам приобретения без НДС Остатки транспортных расходов по доставке на нерезализованные товары без НДС	1 200 000 700 000 42 000
2	Поступило товаров в ценах с НДС, есть счет-фактура	36 000 000
3	Предъявлены транспортные расходы по доставке поступивших товаров с НДС	1 800 000
4	Отгружены товары покупателям, цены с НДС, Стоимость отгруженных товаров по ценам приобретения без НДС	49 560 000 29 500 000
5	Поступили акты и счета за отопление и электроэнергию с НДС	360 000

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
6	2 марта возвращен покупателем товар по стоимости с НДС, отгруженный в феврале стоимость товара по цене приобретения без НДС	600 000 400 000
7	Поступила и списана на издержки упаковка для отгруженных товаров, стоимость без НДС	89 000
8	Начислена заработная плата работникам – всего, в том числе продавцам	5 000 000 3 000 000
9	Страховые взносы	определить
10	Взносы от несчастных случаев установлены в размере 0,2 %	определить
11	Организация получила 2 марта кредит от учредителя в сумме, проценты по кредиту установлены в размере 15 % годовых, срок погашения 30 июня текущего года. Доля учредителя в уставном капитале «Глобуса» – 60 %	5 000 000
12	Убытки за предыдущий налоговый период	2 500 000

Организация имеет на 1 января следующие основные средства:

№ п/п	Наименование	Первоначальная стоимость		Остаточная стоимость		Срок полезного использования, лет
		по данным бухучета	по данным налогового учета	по данным бухучета	по данным налогового учета	
1	Склад с 2014 г.	3 000 000	3 000 000	1 500 000	1 500 000	10
2	Торговое оборудование с 2016 г.	2 100 000	1 800 000	1 080 000	1 080 000	5
3	Здание офиса с 2016 г.	1 800 000	1 800 000	1 560 000	1 560 000	15

Здание офиса имеет кадастровую стоимость на 1 января 10 000 000 р., включено в список по ст. 378.2 НК РФ для налога на имущество организаций.

11 марта куплены и поставлены на учет в ГИБДД два легковых автомобиля стоимостью с НДС 3 000 000 р. каждый, мощностью двигателя – 300 л.с., срок полезного использования – 5 лет. Ставка транспортного налога – 105 р.

Задача 4. Определить налог на прибыль за первый квартал по мебельной фабрике. Учет доходов и расходов ведется по методу начисления. Применяется линейный метод начисления амортизации. Остатков готовой продукции на 1 января нет.

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Выпущено готовой продукции – 3 000 изделий	
2	Поступили на предприятие материалы на сумму с НДС Оплачено поставщикам с НДС Списано материалов на изготовление продукции стоимостью без НДС	14 868 000 14 042 000 12 100 000
3	Начислено заработной платы за период: – рабочим из них выплачено – управленческому персоналу из них выплачено	3 500 000 3 100 000 1 600 000 1 200 000
4	Взносы и платежи по обязательному страхованию (оплачены полностью)	определить

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
5	Взносы от несчастных случаев на производстве – 1,4 %	определить
6	Поступили авансовые платежи за мебель в счет предстоящих поставок продукции	1 062 000
7	Фактические расходы на пенсионное страхование работников по договору с негосударственным пенсионным фондом	700 000
8	Представительские расходы за отчетный период Из них оплачено	200 000 190 000
9	Приобретен в феврале грузовой автомобиль для производственных целей стоимостью с НДС, счет-фактура есть Оплата за автомобиль по договору в следующем квартале Мощность двигателя 210 л.с. Ставка транспортного налога по НК РФ Срок полезного использования 6 лет	2 160 000
10	На балансе фабрики числится следующее имущество – оборудование, предназначенное для производственных целей первоначальной стоимостью остаточной стоимостью на начало отчетного периода сумма амортизации за месяц – производственное здание первоначальной стоимостью остаточной стоимостью на начало отчетного периода сумма амортизации за месяц	10 200 400 7 800 000 56 000 6 800 000 5 200 000 80 000
11	Налог на имущество (оплачен полностью)	определить
12	Начислены и уплачены штрафы за нарушение сроков поставки продукции	51 200
13	Получены штрафы за нарушение сроков поставки сырья	69 900
14	Уплачен штраф за нарушение сроков предоставления отчетности в ФСС	500
15	Отгружено покупателям продукции (2 800 изделий) на сумму с НДС Поступила выручка за отгруженную продукцию за период с НДС	33 607 200 32 450 000

Задача 5. Определить налог на прибыль по торговому предприятию, реализующему промышленные товары за первый квартал. Применяется кассовый метод (метод начислений). Амортизация начисляется нелинейным методом. Определить, какой из методов признания доходов и расходов оптимальнее.

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Остаток товаров на начало квартала стоимостью без НДС Из них оплачено на сумму	243 000 198 000
2	Оплачено поставщикам за товары с НДС Поступило товаров на предприятие на сумму с НДС	828 000 792 000
3	Отгружено товаров покупателям с НДС (20 %) Поступила выручка от реализации	1 044 000 1 032 000
4	Получен 1 февраля в банке кредит сроком на 4 месяца	600 000
5	Проценты за кредит, начисленные банком за февраль и март (ставка ЦБ – 6,5 %) Уплачено банку процентов	14 548 14 000
6	На балансе предприятия числится имущество (оплачено). Срок полезного использования 120 месяцев первоначальной стоимостью остаточной стоимостью на начало периода	468 000 390 000
7	Приобретен и поставлен на учет в ГИБДД 12 февраля легковой автомобиль у завода-изготовителя стоимостью с НДС	1 200 000

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
	Срок полезного использования 84 месяца Мощность двигателя 105 л.с., ставка налога по НК РФ	
8	Расходы на оплату труда за квартал Из них выдано работникам	80 000 75 000
9	Обязательные взносы и взносы от несчастных случаев (тариф – 0,2 %) за квартал Перечислено в фонды взносов	определить 20 000
10	Налог на имущество (уплачен)	определить
11	Произведена оплата абонеента на посещение работниками спортивного клуба	10 000
12	Арендная плата и коммунальные платежи с НДС за квартал из них перечислено	48 000 42 000
13	Оплачены расходы на рекламу продукции в средствах массовой информации за квартал без НДС	36 000
14	Перечислено транспортным предприятиям за услуги Получено услуг по перевозке товара на сумму с НДС	60 000 54 000
15	Оплачены затраты на ремонт автомобиля с НДС	38 400
16	Организация уступила право требования за отгруженные товары 12 января за дебиторская задолженность за товары с НДС Срок оплаты за товары по договору 21 января	600 000 960 000
17	Остаток товаров на складе на конец квартала по стоимости без НДС	218 000

Задача 6. Определить сумму налога на прибыль за первый квартал, подлежащую уплате в бюджет, и авансовые платежи за второй квартал по строительной организации и филиалам (филиалы имеют самостоятельные балансы). Применяется метод начисления, линейный метод начисления амортизации. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Головная организация	Филиал 1	Филиал 2
1	Выполнено работ на сумму с НДС	3 600 000	6 000 000	7 200 000
2	Поступила выручка на счет за выполненные строительные работы	3 000 000	4 800 000	6 000 000
3	Получен штраф от поставщика сырья за нарушение сроков поставки	–	15 000	–
4	Поступили материалы от поставщиков на сумму с НДС Оплачено за поступившие материалы Передано на строительство	2 400 000 2 340 440 1 280 000	1 800 000 1 516 536 1 530 000	1 680 000 1 584 138 1 490 000
5	Поступили от поставщиков инструменты на сумму с НДС (не оплачены) Инструменты переданы в эксплуатацию	360 000 295 000	44 400 31 000	24 000 19 000
6	Получены и оплачены счета за коммунальные услуги, связи и электроэнергию включая НДС	48 000	24 000	30 000
7	Оказано транспортных услуг покупателям на сумму с НДС Поступили доходы от оказания транспортных услуг с НДС	–	–	288 000 26 000

8	Безвозмездно получено оборудование в марте	330 400	–	–
9	Расходы на ремонт основных средств без НДС	30680	21240	25960
10	Начислена заработная плата работникам (взносы определить, на страхование от несчастных случаев – 5 %) Выдано	690 000 520 000	580 000 400 000	490 000 320 000
11	Получен аванс под будущее выполнение работ	1 200 000	–	–
12	Выдана работникам спецодежда на сумму	5 500	5 100	4 900
13	Приобретены и оплачены канцелярские товары с НДС	48 000	24 000	42 000
14	Расходы на рекламу в СМИ без НДС Перечислено рекламным агентствам	3 540 2 900	4 248 4 248	–
15	Расходы на услуги банков за обслуживание счетов	2 700	2 550	2 730
16	Численность работников	46	39	41
17	Стоимость основных средств, числящихся на предприятиях: Здание (срок полезного использования – 25 лет) Первоначальная стоимость Остаточная стоимость на 1 января Грузовые автомобили (мощность двигателя 140 л.с., срок полезного использования – 8 лет) Первоначальная стоимость Остаточная стоимость на 1 января Краны (срок полезного использования – 5 лет) Первоначальная стоимость Остаточная стоимость на 1 января	 1 700 000 1 359 980 3 шт. 960 000 600 000 2 шт. 348 000 127 600	 680 000 625 600 2 шт. 54 000 348 750 2 шт. 396 000 229 950	 1 100 000 990 000 2 шт. 590 000 448 642 2 шт. 364 000 175 923

Задача 7. Определить сумму налога на прибыль, подлежащую уплате в бюджет за январь. Организация от учредителя-юридического лица, владеющего 45 % ее уставного капитала, в январе 2020 г. безвозмездно получила грузовой автомобиль рыночной стоимостью 480 000 р. (с учетом НДС). По данным налогового учета передающей стороны остаточная стоимость без НДС автомобиля равна 505 000 р.

В этом же месяце организация реализовала покупной товар за 7 200 000 р., в том числе НДС – 1 080 000 р. Покупная стоимость реализованного товара составляет 4 500 000 р. без НДС. Расходы на продажу в январе составили 600 000 р. Остатков товара на складе организации нет.

Доходы и расходы организация определяет по методу начисления.

Задача 8. Определите сумму дохода, с которого ЗАО «ЖБИ» должно удерживать налоги в качестве налогового агента. Рассчитайте сумму налогов, подлежащих удержанию.

Уставный капитал АО «ЖБИ» состоит из 2 100 акций. Акции принадлежат нескольким владельцам:

- 1 550 акций – российской организации ООО «Стройинвест» (применяет общую систему налогообложения);
- 250 акций – физическому лицу (налоговому резиденту РФ);
- 300 акций – российской организации ООО «Икар» (применяет упрощенную систему налогообложения, объект «доходы»).

Общее собрание акционеров ЗАО «ЖБИ» решило выплатить дивиденды в размере 60 р. на акцию.

Задача 9. Исчислите авансовый платеж по налогу на прибыль организаций, подлежащий уплате обществом по итогам первого квартала 2020 г., укажите место его уплаты.

АО «Инвест», зарегистрированное в Москве, имеет два филиала: в Серпухове и Твери. По результатам первого квартала 2020 г. общество получило прибыль в сумме 2 500 000 р. За отчетный период среднесписочная численность сотрудников по организации в целом составила 210 чел., из них 48 чел. – в филиале г. Серпухов, 60 чел. – в филиале г. Тверь. Остаточная стоимость основных средств за первый квартал составила 1 580 000 р., из них: 420 000 р. находится на балансе Серпуховского филиала; 390 000 р. – на балансе Тверского филиала.

Задача 10. Определите сумму убытка от реализации мини-автобуса, уменьшающую прибыль организации по итогам первого квартала текущего года.

Транспортное агентство, осуществляющее междугородные перевозки и применяющее общий режим налогообложения, в феврале текущего года реализовало мини-автобус. Выручка от реализации транспортного средства составила 1 440 000 р. (с НДС), в то время как его остаточная стоимость 1 800 000 р. До окончания срока полезного использования автобуса осталось два года.

Задача 11. Определить сумму налога на прибыль за первый квартал 2019 г.

Организация определяет доходы и расходы методом начислений. За первый квартал поступила выручка от реализации товаров в размере 2 400 000 р., в том числе НДС 20 %. Поступил аванс под поставку товара во втором квартале – 600 000 р. Расходы составили 1 650 000 р. без НДС, в том числе расходы на оплату труда – 400 000 р., из них выплачено работникам – 400 000 р., включая задолженность за декабрь 2018 г. – 100 000 р. Взносы на добровольное страхование сроком на один год, предусматривающие оплату расходов застрахованного на медицинские услуги – 30 000 р. За 2018 г. организация имела убытки в размере 50 000 р.

Задание 12. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет по торговой организации при общем режиме налогообложения (плательщик НДС Амортизация начисляется линейным методом.

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Реализовано товаров через магазин розничной торговли стоимость без НДС	7 654 800
	Справка: стоимость реализованных товаров по цене приобретения без НДС	3 000 000
2	Отгружено товаров оптовым покупателям, стоимость без НДС	10 985 700
3	Поступила оплата за товары, отгруженные оптом	8 000 000
4	Остатки товара на начало налогового периода с НДС 20 % (оплачены), в том числе НДС	2 400 000 400 000
5	Поступило товаров за налоговый период с НДС 20 %, в том числе НДС	12 000 000 2 000 000

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
6	Оплата поступивших товаров с НДС, в том числе НДС	9 600 000 1 600 000
7	Остатки товаров на конец налогового периода с НДС 20 %, в том числе НДС	1 800 000 300 000
8	Фонд заработной платы наемных работников в том числе магазина (выплачено), страховые взносы начислены и уплачены	720 000 240 000 определить
9	Сумма выплаченных работникам магазина пособий по временной нетрудоспособности	60 000
10	Предъявлены и оплачены с НДС расходы на электроэнергию, водоснабжение, вывоз ТБО	84 000
11	Предъявлены и оплачены транспортные расходы на доставку товара	120 000
12	Кадастровая стоимость магазина на 1 января Первоначальная стоимость (срок полезного использования 24 года)	5 000 000 3 600 000
13	Автомобиль грузовой для перевозки товаров первоначальной стоимостью, мощность двигателя 150 л.с. (ставка транспортного налога – 30 р.), срок полезного использования – 5 лет	1 200 000
14	Земельный участок площадью 2 000 м ² , кадастровая стоимость на 1 января, из них занято магазином 300 м ² , ставки земельного налога по НК РФ	2 000 000
15	16 марта куплен и введен в эксплуатацию кассовый аппарат	35 000

1.4. Налог на добычу полезных ископаемых

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) введен в РФ с 01.01.2002 г. При введении НДПИ были отменены три налоговых платежа: плата за пользование недрами при добыче полезных ископаемых, отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы (отчисления зачислялись в специальный фонд и имели целевое назначение), акциз на нефть и стабильный газовый конденсат.

За счет поступлений НДПИ формируется около 50 % доходов федерального бюджета.

Порядок исчисления и уплаты НДПИ установлен гл. 26 НК РФ.

Налогоплательщики – организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр. Они подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика НДПИ:

1) по месту нахождения участка недр в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр, т.е. на территории субъекта, на которой расположен участок, если добыча в РФ;

2) по месту нахождения организации либо по месту жительства физического лица, если добыча осуществляется на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне, а также за пределами РФ.

Объект налогообложения – полезные ископаемые:

1) добытые из недр на территории РФ;

2) извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию;

3) добытые из недр за пределами РФ на находящихся под юрисдикцией РФ, арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора участках.

Полезным ископаемым (далее ПИ) признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая национальному стандарту, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту организации.

Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого, являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности. Исключение составляют специальные виды добычи – в частности, подземная газификация и выщелачивание, дражная и гидравлическая разработка россыпных месторождений, скважинная гидродобыча, добыча из пород вскрыши или хвостов обогащения, сбор нефти с нефтеразливов при помощи специальных установок.

Виды полезных ископаемых: металлы черные (железо, марганец, хром) и цветные (алюминий, медь, никель, кобальт, свинец, цинк, олово, вольфрам, молибден, сурьма, ртуть, магний); редкие металлы (титан, цирконий, ниобий, редкие земли, стронций, литий, бериллий, ванадий, германий, цезий, скандий, селен, цирконий, тантал, висмут, рений, рубидий); сырье радиоактивных металлов (в частности, уран и торий); неметаллическое сырье (гипс, мел, известняк, песок, галька, гравий, песчано-гравийные смеси, камень строительный, облицовочные камни, глина); самоцветы (топаз, нефрит, жадеит, родонит, лазурит, аметист, бирюза, агаты, яшма); драгоценные камни (алмазы, изумруд, рубин, сапфир, александрит, янтарь); драгоценные металлы (золото, серебро, платина, палладий, иридий, родий, рутений, осмий); соль; минеральные и термальные воды; уголь, горючие сланцы, торф; углеводородное сырье (нефть, газ природный горючий, газовый конденсат, метан угольных пластов).

Формула расчета НДС имеет следующий вид

$$НДС = НБ \times Ст,$$

где *НБ* – налоговая база; *Ст* – налоговая ставка.

Налоговая база определяется как стоимость добытых полезных ископаемых, за исключением следующих:

- угля;
- нефти, природного газа и газового конденсата (за исключением добытых на новых морских месторождениях углеводородного сырья);
- многокомпонентных комплексных руд, добываемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Красноярского края.

Налоговой базой является стоимость добытых полезных ископаемых либо их количество.

I. Налоговая база – стоимость добытых полезных ископаемых.

Способы оценки стоимости:

1) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета государственных субвенций (если они предоставляются). Стоимость добытых полезных ископаемых определяется по следующей формуле:

$$\frac{\text{Стоимость добытых ПИ}}{\text{Стоимость добытых ПИ}} = \frac{\text{Количество добытых ПИ}}{\text{Количество добытых ПИ}} \times \frac{\text{Цена реализации}}{\text{Цена реализации}}$$

Методы определения количества добытого полезного ископаемого. При определении количества добытого полезного ископаемого используются следующие методы:

а) прямой метод (посредством применения измерительных средств и устройств).

Количество добытого полезного ископаемого определяется с учетом фактических потерь полезного ископаемого следующим образом:

$$\frac{\text{Фактические потери}}{\text{Фактические потери}} = \frac{\text{Расчетное количество ПИ}}{\text{Расчетное количество ПИ}} - \frac{\text{Фактически добытое количество}}{\text{Фактически добытое количество}}$$

Потери по норме облагаются по ставке 0 %.

Нормативные потери определяются в порядке, определяемом Правительством РФ.

б) если определение количества добытых полезных ископаемых прямым методом невозможно, применяется косвенный (расчетно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье). Расчет производится следующим образом:

$$\frac{\text{Количество добытого ПИ}}{\text{Количество добытого ПИ}} = \frac{\text{Количество извлеченного из недр минерального сырья}}{\text{Количество извлеченного из недр минерального сырья}} \times \frac{\text{Расчетное содержание полезного ископаемого в минеральном сырье}}{\text{Расчетное содержание полезного ископаемого в минеральном сырье}}$$

Метод определения количества подлежит утверждению в учетной политике для целей налогообложения и применяется в течение всей деятельности по добыче полезного ископаемого. Метод подлежит изменению только в случае внесения изменений в технический проект разработки месторождения в связи с изменением применяемой технологии добычи полезных ископаемых.

При извлечении драгоценных металлов и камней в расчет количества не включаются не подлежащие переработке самородки и уникальные драгоценные камни. Налоговая база по ним определяется отдельно.

Цена реализации в целях определения налоговой базы определяется как:

$$\begin{array}{c}
\text{Цена} \\
\text{реализации}
\end{array}
= \frac{
\begin{array}{c}
\text{Выручка без} \\
\text{НДС за теку-} \\
\text{щий налоговый} \\
\text{период} \\
\text{(а при их от-} \\
\text{сутствии – за} \\
\text{предыдущий)}
\end{array}
-
\begin{array}{c}
\text{Расходы} \\
\text{по} \\
\text{доставке}
\end{array}
-
\begin{array}{c}
\text{Субсидии из бюдже-} \\
\text{та на возмещение} \\
\text{разницы между опто-} \\
\text{вой ценой и расчетной} \\
\text{стоимостью}
\end{array}
}{
\begin{array}{c}
\text{Количество реализованных за период полезных ископаемых}
\end{array}
}$$

Расходы по доставке включают в себя: таможенные пошлины, расходы по доставке от склада готовой продукции (узла учета, входа в магистральный трубопровод) до получателя магистральными трубопроводами, железнодорожным, водным и другим транспортом, расходы на слив, налив, погрузку, разгрузку и перегрузку, на оплату услуг в портах и транспортно-экспедиционных услуг, а также на расходы по обязательному страхованию грузов.

Если выручка получена в иностранной валюте, то она пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ на дату реализации добытого полезного ископаемого, определяемую в зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов (кассового или начисления).

2) исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

Применяется в случае отсутствия у налогоплательщика реализации.

Расчетная стоимость определяется на основании данных налогового учета. В этом случае налогоплательщик применяет тот порядок признания доходов и расходов, который он применяет для определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

В стоимость включаются следующие виды расходов:

– материальные расходы, за исключением на хранение, транспортировку, упаковку. Под материальными расходами понимаются расходы на сырье, материалы, инструменты, инвентарь, лабораторное оборудование, спецодежда, топливо, вода, энергия, работы и услуги производственного характера сторонних организаций;

– расходы на оплату труда работников, занятых при добыче полезных ископаемых;

– суммы начисленной амортизации по имуществу, связанному с добычей полезных ископаемых;

– расходы на ремонт основных средств, связанных с добычей;

– расходы на освоение природных ресурсов;

– прочие расходы, связанные с добычей полезных ископаемых (Прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией по ст. 264, расходы на обязательное и добровольное страхование имущества, проценты по долговым обязательствам).

Расходы делятся на прямые и косвенные.

К прямым расходам относятся: сырье и материалы, расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства, суммы единого социального налога, начисленного на указанные суммы расходов на оплату труда;

суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров.

Прямые расходы распределяются между добытыми полезными ископаемыми и остатком незавершенного производства на конец месяца. Незавершенное производство – это полезные ископаемые, которые не прошли всех стадий обработки, предусмотренных технологией добычи. Оно оценивается в порядке, который установлен ст. 319 НК РФ.

Остальные расходы считают косвенными. Косвенные расходы распределяются между затратами на добычу полезных ископаемых и затратами на иную деятельность налогоплательщика пропорционально доле прямых расходов, относящихся к добыче полезных ископаемых, в общей сумме прямых расходов.

Если добывается несколько видов полезных ископаемых, общая сумма произведенных расходов распределяется между ними пропорционально доле каждого из них в общем количестве.

3) в отношении углеводородного сырья, добытого на новом морском месторождении (перечень см. п. 6 ст. 338 НК РФ) – исходя из сложившихся за соответствующий налоговый период цен реализации, но не менее минимальной предельной стоимости.

Минимальная предельная стоимость углеводородного сырья (за исключением горючего природного и попутного газа) определяется следующим образом:

$$\begin{array}{l} \text{Минимальная пре-} \\ \text{дельная стоимость} \\ \text{(за исключением го-} \\ \text{рючего природного} \\ \text{и попутного газа)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Средняя за истекший нало-} \\ \text{говый период цена соот-} \\ \text{ветствующего вида угле-} \\ \text{водородного сырья на ми-} \\ \text{ровых рынках,} \\ \text{долл. США} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Среднее за} \\ \text{налоговый пе-} \\ \text{риод значение} \\ \text{курса доллара} \\ \text{США} \end{array}$$

Минимальная предельная стоимость горючего природного и попутного газа определяется по следующей формуле:

$$\begin{array}{l} \text{Минимальная} \\ \text{предельная сто-} \\ \text{имость} \\ \text{горючего природ-} \\ \text{ного и попутного} \\ \text{газа} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Ср. Ц}_{\text{вн}} \times \text{П}_{\text{вн}} + \text{Ср. Ц}_{\text{экс}} \times \frac{\text{Ср. курс}}{\text{долл. США}} \times \text{П}_{\text{экс}} \end{array}}{\text{П}_{\text{вн}} + \text{П}_{\text{экс}}}$$

где $\text{Ср. Ц}_{\text{вн}}$ – средняя за истекший налоговый период оптовая цена газа на внутреннем рынке РФ с учетом скидок и надбавок; $\text{П}_{\text{вн}}$ – объем поставок на внутренний рынок; $\text{Ср. Ц}_{\text{экс}}$ – средняя за истекший налоговый период цена газа при поставках за пределы таможенной территории Таможенного союза, долл. США; $\text{Ср. курс долл. США}$ – среднее за налоговый период значение курса доллара США к рублю, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации; $\text{П}_{\text{экс}}$ – объемам поставок на экспорт за пределы таможенной территории Таможенного союза.

В случае отсутствия реализации для целей налогообложения используется минимальная предельная стоимость.

Критерии отнесения организаций к операторам нового морского месторождения закреплены в гл. 3.2 ч. 1 НК РФ.

Налогообложение добычи углеводородного сырья осуществляется по адвалорным ставкам в зависимости от расположения участка недр (конкретного моря или его части). Ставки варьируются в пределах от 1 до 30 % от стоимости.

4) исходя из цены драгоценных металлов и камней.

Если организация добывает драгоценные металлы и камни, оценку стоимости производят исходя из цен реализации химически чистого металла.

Цены берут без учета НДС, расходов по аффинажу и доставке до получателя.

Аффинаж – процесс очистки извлеченных драгоценных металлов от примесей и сопутствующих компонентов, доведение драгоценных металлов до качества, соответствующего государственным стандартам и техническим условиям, действующим на территории РФ, или международным стандартам.

При наличии в налоговом периоде нескольких сделок по реализации аффилированных металлов определяется средневзвешенная этих цен.

При этом стоимость единицы указанного добытого полезного ископаемого определяется как произведение доли (в натуральных измерителях) содержания химически чистого металла в единице добытого полезного ископаемого и стоимости единицы химически чистого металла.

II. *Налоговая база – количество добытых полезных ископаемых.*

Налоговая база – количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении.

Особенности расчета НДС при добыче нефти

Формула расчета НДС при добыче нефти имеет следующий вид:

$$\text{НДС по нефти} = \text{НБ} \times \left[C_m \times K_{\text{ц}} - D_m \right],$$

где *НБ* – налоговая база, т); *C_m* – налоговая ставка, р.; *K_ц* – коэффициент мировых цен; *D_m* – показатель, характеризующий особенности добычи нефти.

Коэффициент мировых цен *K_ц* рассчитывается по следующей формуле:

$$K_{\text{ц}} = (C - 15) \times P : 261,$$

где *C* – средний за налоговый период уровень цен сорта нефти «Юралс» в долларах США за баррель (определяется на основе информации об уровне цен на средиземноморском и роттердамском рынках); *P* – среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю, устанавливаемого ЦБ РФ (определяется как среднеарифметическое значение за все дни в налоговом периоде); 15 – минимальная цена в долларах США за баррель.

Показатель, характеризующий особенности добычи нефти *D_m*, рассчитывается по следующей формуле:

$$D_m = K_{\text{ндпн}} \times K_{\text{ц}} \times \left[1 - K_{\text{в}} \times K_{\text{з}} \times K_{\text{д}} \times K_{\text{дв}} \times K_{\text{кан}} \right] - K_{\text{к}} - K_{\text{абдт}} - K_{\text{ман}} \times C_{\text{вн}},$$

где $K_{ндпн}$ – коэффициент, равный 559 (с 1 января 2016 г.); K_v – коэффициент степени выработанности запасов; K_z – коэффициент, характеризующий величину запасов конкретного участка недр; K_d – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи нефти; K_{dv} – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья; $K_{кан}$ – коэффициент, характеризующий регион добычи и свойства нефти; K_k – 428 (с января 2019 г.) либо 0 – в отношении сверхвязкой нефти, а также в отношении нефти, добываемой из залежи, отнесенной к баженовским, абалакским, хадумским отложениям; $K_{бдт}$ – коэффициент, определяемый в соответствии с п. 11 ст. 342.5 НК РФ; $K_{ман}$ – коэффициент, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 342.5 НК РФ; $C_{вн}$ – коэффициент, который характеризует добычу сверхвязкой нефти.

Рассмотрим данные коэффициенты подробнее.

K_v – коэффициент степени выработанности запасов. Степень выработанности запасов C_v рассчитывается плательщиком самостоятельно на основании данных утвержденного государственного баланса запасов полезных ископаемых следующим образом:

$$C_v = \frac{N}{V}$$

где C_v – степень выработанности запасов; N – сумма накопленной добычи нефти на конкретном участке недр (включая потери при добыче) по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых утвержденного в году, предшествующем году налогового периода; V – начальные извлекаемые запасы нефти, утвержденные в установленном порядке с учетом прироста и списания запасов нефти и определяемые как сумма извлекаемых запасов категорий А, В, С1 и С2 на 1 января 2006 г. и накопленной добычи с начала разработки конкретного участка недр в соответствии с данными государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1 января 2006 г.

Если при использовании прямого метода учета количества добытой нефти степень выработанности запасов конкретного участка недр находится в пределах:

1) если $0,8 \leq C_v \leq 1$, то

$$K_v = 3,8 - 3,5 \times \frac{N}{V}$$

где K_v – коэффициент степени выработанности запасов; N – сумма накопленной добычи нефти на конкретном участке недр (включая потери при добыче) по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых утвержденного в году, предшествующем году налогового периода; V – начальные извлекаемые запасы нефти, утвержденные в установленном порядке с учетом прироста и списания запасов нефти и определяемые как сумма извлекаемых запасов категорий А, В, С1 и С2 на 1 января 2006 г. и накопленной добычи с начала разработки конкретного участка недр в соответствии с данными государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1 января 2006 г.

2) если $C_v > 1$, то K_v равен 0,3;

3) в иных случаях K_v равен 1.

K_z – коэффициент, характеризующий величину запасов конкретного участка недр, определяется следующим образом:

1) если $V_z < 5$ млн т и $C_{vz} \leq 0,05$, то $K_z = 0,125 \times V_z + 0,375$.

Коэффициент C_{vz} определяется следующим образом:

$$C_{vz} = \frac{N}{V_z},$$

где C_{vz} – степень выработанности запасов конкретного участка недр (по состоянию на 1.01.2012 г. на основании данных государственного баланса запасов полезных ископаемых, утвержденного в 2011 г. или по состоянию на 1 января года, в котором предоставлена лицензия на право пользования недрами, на основании данных государственного баланса запасов полезных ископаемых, утвержденного в году, предшествующем году получения лицензии); N – сумма накопленной добычи нефти на конкретном участке недр; V_z – начальные извлекаемые запасы нефти по конкретному участку недр, по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых, утвержденного в году, предшествующем году налогового периода;

2) если $V_z \geq 5$ млн т и (или) $C_{vz} > 0,05$, то K_z равен 1;

3) если $N > V_z$, к сумме превышения применяется коэффициент K_z , равный 1.

Значения коэффициента, характеризующего степень сложности добычи нефти K_d , представлены в табл. 1.15.

Таблица 1.15

Значения коэффициента K_d , характеризующего степень сложности добычи нефти

Значение коэффициента	Условия добычи	Срок применения, начиная с 1 января года, в котором степень выработанности запасов впервые превысила 1 %
0,2	при добыче из залежи с утвержденным показателем проницаемости не более $2 \cdot 10^{-3}$ мкм ² и эффективной нефтенасыщенной толщиной пласта по указанной залежи не более 10 м	до истечения 180 налоговых периодов
0,4	при добыче из залежи с утвержденным показателем проницаемости не более $2 \cdot 10^{-3}$ мкм ² и эффективной нефтенасыщенной толщиной пласта по указанной залежи более 10 м	до истечения 180 налоговых периодов
0,8	при добыче из залежи, отнесенной к продуктивным отложениям тюменской свиты	до истечения 180 налоговых периодов
1	При добыче нефти из прочих залежей	

По истечении указанного срока (180 налоговых периодов) значение коэффициента K_d принимается равным 1.

В случае, если значение коэффициента K_d менее 1, коэффициент K_v для участка недр, содержащего в себе указанную залежь, принимается равным 1.

K_{dv} – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья. Значение данного коэффициента определяется следующим образом:

- 1) если $K_d < 1$ и $C_v < 0,8$, то K_{dv} равен 1;
- 2) если $K_d < 1$ и $0,8 \leq C_v \leq 1$, то K_{dv} определяется как:

$$K_{dv} = 3,8 - 3,5 \times \frac{N_{dv}}{V_{dv}}$$

где K_{dv} – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья; N_{dv} – сумма накопленной добычи нефти по конкретной залежи углеводородного сырья (включая потери при добыче); V_{dv} – начальные извлекаемые запасы;

- 3) если $K_d < 1$ и $C_v > 1$, то K_{dv} равен 0,3;
- 4) если $K_d = 1$ и залежь находится на участке, содержащем иные залежь или залежи углеводородного сырья, для которых $K_d < 1$, то $K_{dv} = K_v$;
- 5) если участок не содержит залежей углеводородного сырья, для которых $K_d < 1$, то K_{dv} равен 1.

$K_{кан}$ – коэффициент, характеризующий регион добычи и свойства нефти.

В определенных п. 4 ст. 342.5 НК РФ случаях $K_{кан}$ равен 0 при добыче:

1) сверхвязкой нефти, добываемой из участков недр, содержащих нефть вязкостью более 200 мПа·с и менее 10 000 мПа·с (в пластовых условиях);

2) нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской области, Красноярского края, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из следующих обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 25 млн т и др.;

3) нефти на участках недр, расположенных севернее Северного полярного круга полностью или частично в границах внутренних морских вод и территориального моря, на континентальном шельфе Российской Федерации, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из следующих обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 35 млн т и др.;

4) нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в Азовском море, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из следующих обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 10 млн т и др.;

5) нефти на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Ненецкого автономного округа, полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из следующих обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 15 млн т и др.

б) нефти в Черном, Охотском, Каспийском морях при соблюдении ряда условий.

В остальных случаях $K_{кан}$ принимает значение, равное 1.

Коэффициент $K_{АБДТ}$ определяется по следующей формуле:

$$K_{АБДТ} = H_{АБ} \times I_{АБ} + H_{ДТ} \times I_{ДТ} - H_{БУГ},$$

где $H_{АБ}$ – коэффициент, характеризующий надбавку за автомобильный бензин, устанавливается равным 105 (с 1 января 2020 г.); $I_{АБ}$ – бинарный коэффициент для автомобильного бензина, принимает значение 0 для налоговых периодов, в которых коэффициент $D_{АБ}$ принимает значение менее или равное 0, при иных значениях коэффициента $D_{АБ}$ принимает значение 1; $H_{ДТ}$ – коэффициент, характеризующий надбавку за дизельное топливо, устанавливается равным 92 (с 1 января 2020 г.); $I_{ДТ}$ – бинарный коэффициент для дизельного топлива, принимает значение 0 для налоговых периодов, в которых коэффициент $D_{ДТ}$ принимает значение менее или равное 0, при иных значениях коэффициента $D_{ДТ}$ принимает значение равное 1; $H_{БУГ}$ – коэффициент, характеризующий надбавку за изменение механизма демпфера с 2020 г.

Коэффициент $K_{ман}$ определяется по следующей формуле:

$$K_{ман} = ЭП \times P \times K_{корр} - ФМ,$$

где $ЭП$ – коэффициент, рассчитываемый в порядке, установленном п. 8 ст. 342.5 НК РФ; P – среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации; $K_{корр}$ – коэффициент, рассчитываемый в порядке, установленном п. 6 ст. 193 НК; $ФМ$ – коэффициент, характеризующий наступление особых обстоятельств, рассчитываемый в порядке, установленном п. 9 ст. 342.5 НК РФ.

Рассмотрим данные коэффициенты подробнее.

Значения коэффициента $ЭП$ представлены в табл. 1.16.

$K_{корр}$ – коэффициент, определяемый в следующем порядке:

- 0,167 – на период 2019 г.;
- 0,333 – на период 2020 г.;
- 0,500 – на период 2021 г.;
- 0,667 – на период 2022 г.;
- 0,833 – на период 2023 г.;
- 1 – с 1 января 2024 г.

Значения коэффициента ЭП

Средняя цена на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском), долларов США за 1 т	Значение коэффициента ЭП
до 109,5 доллара США за 1 т (включительно)	0
выше 109,5 доллара США, но не более 146 долларов США (включительно)	35 % разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 109,5 доллара США
выше 146 долларов США, но не более 182,5 доллара США (включительно)	сумма 12,78 доллара США за 1 т и 45 % разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 146 долларами США
выше 182,5 доллара США за 1 т	сумма 29,2 доллара США за 1 т и 30 % разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 182,5 доллара США

Коэффициент Φ_M принимается равным нулю для всех налоговых периодов, за исключением налоговых периодов, для которых Правительством РФ будет установлен иной порядок расчета в соответствии с п. 6.2 ст. 3.1 Закона РФ «О таможенном тарифе».

Коэффициент $C_{вн}$ принимается равным:

- 0,1 – при добыче сверхвязкой нефти, добываемой из участков недр, содержащих нефть вязкостью 10 000 мПа·с и более (в пластовых условиях), при выполнении условий и в течение сроков, установленных НК РФ;
- 1 – при любых иных обстоятельствах.

Коэффициент $C_{вн}$, равный 0,1, применяется при добыче сверхвязкой нефти, добываемой из участков недр, содержащих нефть вязкостью 10 000 мПа·с и более (в пластовых условиях), в налоговых периодах, заканчивающихся до 31 декабря 2022 г. включительно, если иное не установлено НК РФ.

Особенности расчета НДС при добыче газа горючего природного и (или) газового конденсата.

Формула расчета НДС при добыче газа горючего природного имеет следующий вид:

$$\text{НДС по газу} = \text{НБ} \times \left[\frac{C_m}{(\text{в рублях за тыс. м}^3)} \times E_{ум} \times K_c + T_2 \right]$$

где НБ – налоговая база (количество добытого ПИ в тыс. м³); C_m – налоговая ставка в размере 35 р. за тыс. м³; $E_{ум}$ – базовое значение единицы условного топлива; K_c – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи газа горючего природного и (или) газового конденсата из залежи углеводородного сырья; T_2 – показатель, характеризующий расходы на транспортировку газа горючего природного.

Если значение в скобках будет меньше 0, то значение налоговой ставки принимается равным 0. Налоговая ставка округляется до полного рубля.

Формула расчета НДС при добыче газового конденсата имеет следующий вид:

$$\text{НДС по газовому конденсату} = \text{НБ} \times \left[\frac{C_m}{(\text{р./т})} \times E_{\text{ут}} \times K_c \times K_{\text{км}} + K_{\text{ман}} \times 0,75 \right],$$

где *НБ* – налоговая база, т; *C_m* – налоговая ставка в размере 42 р./т; *E_{ут}* – базовое значение единицы условного топлива; *K_c* – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи газа горючего природного и (или) газового конденсата из залежи углеводородного сырья; *K_{км}* – корректирующий коэффициент; *K_{ман}* – коэффициент, определяемый в порядке, рассмотренном ранее.

Если значение в скобках будет меньше 0, то значение налоговой ставки принимается равным 0. Налоговая ставка округляется до полного рубля.

Особенности расчета НДС при добыче угля. Формула расчета НДС при добыче угля имеет следующий вид:

$$\frac{\text{НДС по угля}}{\text{по угля}} = \text{НБ} \times C_m \times K_d - \frac{\text{Налоговый вычет}}{\text{вычет}},$$

где *НБ* – налоговая база, т; *C_m* – налоговая ставка (р./т в зависимости от вида угля); *K_d* – коэффициенты-дефляторы по каждому виду угля, устанавливаемые ежеквартально на каждый следующий квартал и учитывающие изменение цен на уголь в РФ за предыдущий квартал, а также на коэффициенты-дефляторы, которые применялись ранее. Коэффициенты-дефляторы определяются и подлежат официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Налоговый вычет – экономически обоснованные и документально подтвержденные расходы, осуществленные в налоговом периоде, связанные с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля на данном участке недр. По своему выбору плательщик может воспользоваться данным вычетом или учесть эти расходы при исчислении налога на прибыль. Порядок признания расходов должен быть отражен в учетной политике для целей налогообложения. Изменение порядка допускается не чаще одного раза в пять лет.

В налоговый вычет включаются следующие виды расходов (перечень установлен Постановлением Правительства РФ от 10.06.2011 г. № 455 «Об утверждении перечня видов расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля, принимаемых к вычету из суммы налога на добычу полезных ископаемых»):

- 1) материальные расходы, определяемые в порядке, предусмотренном гл. 25 НК;
- 2) на приобретение и (или) создание амортизируемого имущества;

3) расходы, осуществленные (понесенные) в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения объектов основных средств.

Виды расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля, учитываемых при определении налогового вычета, устанавливаются в учетной политике для целей налогообложения.

Плательщики, у которых отсутствует исчисленная за налоговый период сумма налога, могут учитывать расходы, при определении налогового вычета, начиная с того налогового периода, когда у них возникает обязанность по исчислению налога. Формула расчета предельного размера налогового вычета имеет следующий вид:

$$\begin{array}{lcl} \text{Предельная} & & \text{НДПИ,} \\ \text{величина} & = & \text{исчисленный при добыче} \\ \text{налогового} & & \text{угля на каждом участке} \\ \text{вычета} & & \text{недр за налоговый период} \end{array} \times \begin{array}{l} K_m \\ \text{(не более 0,3),} \end{array}$$

где K_m – коэффициент, определяемый для каждого участка недр в соответствии с порядком, устанавливаемым Правительством Российской Федерации, с учетом степени метанообильности участка недр, на котором осуществляется добыча угля, а также с учетом склонности угля к самовозгоранию в пласте (Постановление Правительства РФ от 10.06.2011 г. № 462 «Об утверждении Правил определения коэффициента K_t для исчисления предельной величины налогового вычета из суммы налога на добычу полезных ископаемых при добыче угля»).

Коэффициент K_m рассчитывается по следующей формуле:

$$K_m = K_m + K_c,$$

где K_m – коэффициент метанообильности; K_c – коэффициент склонности пластов угля к самовозгоранию.

Если фактическая сумма расходов на обеспечение безопасных условий и охраны труда при добыче угля, превышает предельную сумму налогового вычета, сумма такого превышения учитывается при определении налогового вычета в течение 36 налоговых периодов после налогового периода, в котором такие расходы были осуществлены (понесены) налогоплательщиком.

Затраты, оставшиеся не учтенными в течение 36 месяцев, признаются расходами по налогу на прибыль в следующем порядке. Материальные расходы учитываются равномерно в течение года после истечения 36-го налогового периода. Расходы на приобретение и создание амортизируемого имущества, а также затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение объектов основных средств учитываются в порядке амортизации. При этом первоначальная стоимость данных объектов уменьшается на сумму примененного вычета.

Расчет осуществляется по каждому участку недр, на котором ведется добыча угля.

Предусмотрен понижающий коэффициент, равный 0,7 для налогоплательщиков, осуществивших за счет собственных средств поиск и разведку раз-

рабатываемых ими месторождений полезных ископаемых или полностью возместившие все расходы государства на поиск и разведку и освобожденных по состоянию на 1 июля 2001 г. от отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы.

Налогоплательщики – участники Особой экономической зоны в Магаданской области, осуществляющие добычу полезных ископаемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Магаданской области (за исключением углеводородного сырья и общераспространенных полезных ископаемых) уплачивают налог с коэффициентом, равным 0,6.

С 01.01.2014 г. для налогоплательщиков, ведущих добычу кондиционных руд черных металлов, предусмотрен коэффициент $K_{подз}$. Значения коэффициента применяются к ставке налога и могут принимать значения:

1) $K_{подз} = 0,1$ при добыче кондиционных руд черных металлов на участке недр, на котором балансовые запасы руд черных металлов для отработки подземным способом составляют более 90 %;

2) $K_{подз} = 1$ в других случаях.

Для налогоплательщиков, являющихся участниками региональных инвестиционных проектов, направленных на добычу полезных ископаемых, предусмотрено применение коэффициента, характеризующего территорию добычи ($K_{мд}$) к ставке НДПИ. Этот коэффициент также применяется организациями, получившей статус резидента территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с ФЗ «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации».

В течение ста двадцати налоговых периодов, считая с момента получения первых доходов по проекту в налоговом учете, коэффициент $K_{мд}$ принимается равным от 0 до 0,8 (табл. 1.17).

Таблица 1.17

Значения коэффициента $K_{мд}$

$K_{мд}$	Период применения (количество налоговых периодов)
0	24
0,2	25–48
0,4	49–72
0,6	73–96
0,8	97–120
1	начиная с 121

С 01.01.2020 г. применяется коэффициент $K_{рм}$ при добыче редких металлов:

1) равный 0,1 при добыче руд редких металлов (литий, бериллий, скандий, иттрий, лантан, церий, празеодим, неодим, самарий, европий, гадолиний, тербий, диспрозий, гольмий, эрбий, тулий, иттербий, лютеций, германий, ниобий, тантал, рений), образующих собственные месторождения, редких металлов, являющихся попутными компонентами в рудах других редких металлов, образующих собственные месторождения, рудах других полезных ископаемых, многокомпонентных комплексных рудах – в течение 120 налоговых периодов;

2) равный 1 – в остальных случаях.

Сумма налога на добычу полезных ископаемых может быть *уменьшена на сумму вычета* в следующих случаях:

- при добыче нефти в границах республики Башкортостан;
- при добыче нефти в границах Нижневартовского района ХМАО;
- при добыче газа горючего природного в Черном море;
- при добыче газового конденсата, в связи с получением при переработке газового конденсата широкой фракции легких углеводородов.

Для получения вычета должны соблюдаться условия НК РФ.

Федеральное агентство по недропользованию (Роснедра) направляет в налоговые органы данные государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1-е число каждого календарного года, включающие сведения, необходимые для контроля уплаты налога на добычу полезных ископаемых.

Налоговый период – календарный месяц.

Уплата налога производится не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем.

Налог подлежит уплате:

- 1) по месту нахождения каждого участка недр – по полезным ископаемым, добытым в РФ;
- 2) по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя – по полезным ископаемым, добытым за пределами РФ.

Налоговая декларация представляется не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (месяцем).

Необходимо подавать начиная с месяца, в котором начата фактическая добыча полезных ископаемых. Налоговая декларация подается в налоговые органы по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика.

Льготы по данному налогу не предусмотрены. Однако *не признаются объектом налогообложения*:

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

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

3) полезные ископаемые, добытые из недр при образовании, использовании, реконструкции и ремонте особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное или иное общественное значение. Порядок признания геологических объектов особо охраняемыми геологическими объектами, имеющими научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное или иное общественное значение, устанавливается Правительством РФ (государственные природные заповедники, в том числе биосферные; национальные парки; природные парки; государственные природные заказники; памятники природы; дендрологические парки и ботанические сады; лечебно-оздоровительные местности и курорты);

4) полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов (потерь) горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих произ-

водств, если при их добыче из недр они подлежали налогообложению в установленном порядке;

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

б) метан угольных пластов.

Также НК РФ предусмотрена *налоговая ставка в размере 0 р. (процентов)* соответствии с п. 1 ст. 342 НК РФ в отношении:

- полезных ископаемых в части нормативных потерь;

- попутный газ;

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

- полезных ископаемых при разработке некондиционных (остаточных запасов пониженного качества) или ранее списанных запасов полезных ископаемых (за исключением случаев ухудшения качества запасов полезных ископаемых в результате выборочной отработки месторождения);

- полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих (разубоживающих) породах, в отвалах или в отходах перерабатывающих производств в связи с отсутствием в Российской Федерации промышленной технологии их извлечения, а также добываемых из вскрышных и вмещающих (разубоживающих) пород, отходов горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств (в том числе в результате переработки нефтешламов) в пределах нормативов содержания полезных ископаемых в указанных породах и отходах;

- минеральных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации (в том числе после обработки, подготовки, переработки, розлива в тару);

- подземных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в сельскохозяйственных целях, включая орошение земель сельскохозяйственного назначения, водоснабжение животноводческих ферм, животноводческих комплексов, птицефабрик, садоводческих, огороднических и животноводческих объединений граждан;

- газа горючего природного (за исключением попутного газа), закачанного в пласт для поддержания пластового давления при добыче газового конденсата в пределах одного участка недр в соответствии с техническим проектом разработки месторождения;

- кондиционных руд олова, добываемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Дальневосточного федерального округа, на период с 1 января 2013 г. по 31 декабря 2022 г. включительно;

– газа горючего природного на участках недр, расположенных полностью или частично на полуостровах Ямал и (или) Гыданский в Ямало-Ненецком АО, используемого исключительно для производства сжиженного природного газа, до достижения накопленного объема добычи газа горючего природного 250 млрд м³ при условии, что срок разработки запасов не превышает 12 лет;

– газового конденсата совместно с газом горючим природным, используемым исключительно для производства сжиженного природного газа, на участках недр, расположенных полностью или частично на полуостровах Ямал и (или) Гыданский в Ямало-Ненецком АО, до достижения накопленного объема добычи газового конденсата 20 млн т при условии, что срок разработки запасов не превышает 12 лет;

– углеводородного сырья, добытого из залежи на новом морском месторождении до истечения налогового периода, на который приходится дата первого согласования в установленном порядке технологической схемы разработки морского месторождения углеводородного сырья, но не более шестидесяти календарных месяцев начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем первой постановки запасов на государственный баланс запасов полезных ископаемых.

Контрольные вопросы

1. Налогоплательщики НДС и постановка их на учет.
2. Что является объектом налогообложения по НДС?
3. Что понимается под полезным ископаемым?
4. Каков порядок определения налоговой базы по НДС?
5. Методы определения количества полезных ископаемых, их характеристика.
6. Каковы особенности расчета суммы НДС при добыче нефти, газа и угля?
7. Каковы порядок и сроки уплаты НДС?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Определить сумму налога на добычу полезных ископаемых, подлежащую уплате (возврату) по ОАО, осуществляющему добычу песчано-гравийной смеси за апрель на основании данных. Количество добытых полезных ископаемых определяется прямым методом. Ставки налога установлены в ст. 342 гл. 26 Налогового кодекса Российской Федерации, часть вторая.

№ п/п	Показатели	Величина
1	Добыто песчано-гравийной смеси, т	164 500
2	Потери при добыче, т	3 100
3	Норматив потерь установлен в размере 1 % от объема добычи	
4	Отгружено покупателям, т	123 250

5	Оплачено, т	56 800
6	Оплачено, р., в том числе организациями физическими лицами в кассу Цены установлены – станция отправления, т.е. без транспортных расходов	3 351 200 3 099 200 252 000
7	Из добытой смеси на отсыпку дороги (на собственные нужды) использовано, т	340
8	Площадь участка, выделенного для добычи смеси, га	240
9	Кадастровая оценка земельного участка недр, р.	15 689 000

Решение:

1. Определим количество добытого полезного ископаемого, являющегося объектом налогообложения: $164\,500$ плюс потери сверх нормы $1\,455\text{ т} = 165\,955\text{ т}$.

Потери сверх нормы составили $1\,455\text{ т}$ ($3\,100 - 1\% \text{ от } 164\,500$);

Потери в пределах нормы составили $1\,645\text{ т}$ ($1\% \text{ от } 164\,500$).

2. Определим стоимость 1 т добытой смеси.

Выручка составила $3\,351\,200\text{ р.}$

Рассчитаем НДС: $511\,200\text{ р.}$ ($335\,200 : 118 \times 18$). Выручка без налогов составит: $3\,351\,200 - 511\,200 = 2\,840\,000\text{ р.}$ Стоимость 1 т смеси будет составлять $2\,840\,000 : 56\,800 = 50\text{ р.}$

3. Определим налоговую базу.

Для применения ставки 0% налоговая база составит $82\,250\text{ р.}$ ($50\text{ р.} \times 1\,645\text{ т}$).

Для применения ставки $5,5\%$ налоговая база составит $8\,297\,750\text{ р.}$ ($50\text{ р.} \times 165\,955\text{ т}$).

4. Исчислим сумму налога.

По ставке 0% сумма налога составит 0 р. ($82\,250\text{ р.} \times 0\% : 100\%$).

По ставке $5,5\%$ сумма налога составит $456\,376\text{ р.}$ ($8\,297\,750\text{ р.} \times 5,5\% / 100\%$).

5. Исчислим сумму земельного налога, подлежащего уплате в бюджет за год. Ставка налога – $1,5\%$.

$ЗН = 15\,689\,000 \times 1,5\% : 100\% = 235\,335\text{ р.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Организация добывает глину и полностью использует ее для производства кирпича. Количество добытого полезного ископаемого в марте составило $11\,000\text{ т}$. По данным налогового учета сумма прямых расходов на добычу полезного ископаемого составила $3\,000\,000\text{ р.}$, сумма прямых расходов по производству кирпича – $2\,500\,000\text{ р.}$, сумма косвенных расходов – $1\,400\,000\text{ р.}$ (из них непосредственно относящихся к добыче полезных ископаемых – $500\,000\text{ р.}$, относящихся ко всем видам деятельности организации – $350\,000\text{ р.}$, относящихся непосредственно к производству

кирпича – 550 000 р.). Остаток незавершенного производства по добыче полезного ископаемого на начало и конец месяца у организации отсутствует.

Рассчитайте НДС к уплате за март.

Задача 2. Определить сумму налога на добычу полезного ископаемого – алюминия по ОАО за апрель. Количество добытого полезного ископаемого определяется расчетным методом.

Содержание алюминия в глиноземе (алюминиевой руде) составляет 15 %.

Добыто глинозема за налоговый период – 25 000 т.

Реализовано полезного ископаемого:

– на внутреннем рынке 15 % от добычи по цене с НДС и расходами по доставке – 76 700 р. за 1 т, в том числе, расходы по доставке 65 р.

– на внешнем рынке 75 % от добычи по цене с расходами по доставке 2 380 долларов США за 1 т, расходы по доставке 150 р. на 1 т (курс доллара на дату реализации 58,4 р.)

Задача 3. Торфодобывающее предприятие за август фактически добыло торфа 6 000 т. Фактические потери при добыче составили 150 т. Размер нормативных потерь составил 2 % от объема добычи. Реализовано в этом периоде 4 200 т торфа на сумму 2 973 600 р., в том числе НДС. Определить налог на добычу полезных ископаемых и указать срок его уплаты.

Задача 4. Определить сумму налога на добычу полезных ископаемых за декабрь по ОАО «Тюмень».

Организацией добыто нефти стабилизированной 795 тыс. т.

Средний уровень цен нефти сорта «Юралс» на средиземноморском и роттердамском рынках 49,61 долларов США за баррель.

Среднее значение курса доллара США к рублю РФ – 58,1091 за все дни налогового периода.

Сумма накопленной добычи нефти (N) 20 млн т.

Начальные извлекаемые запасы нефти на 01.01.2006 г. (V) 25 млн т.

Начальные извлекаемые запасы нефти по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых, утвержденного в году, предшествующем году налогового периода (V_3) 30 млн т, коэффициент, характеризующий степень сложности добычи нефти равен 1, $K_{кан}=1$.

Задача 5. Определите сумму налога на добычу полезных ископаемых.

Организация, осуществляющая добычу антрацита на участке недр с пласта, отнесенного к категории «склонные к самовозгоранию», на угольной шахте, отнесенной к II категории. За июнь добыто 350 000 т антрацита. Организация модернизировала в июне оборудование в целях обеспечения безопасных условий и охраны труда на данном участке недр. Расходы на модернизацию составили 8 600 000 р.

Задача 6. Определите сумму налога на добычу полезных ископаемых.

Санаторий добывает через скважину минеральную воду. Добыто за месяц 29 550 м³ воды, из них подано по трубопроводам на питьевые бюветы –

14 850 м³, в ванный корпус – 9 800 м³, разлито в бутылки – 4 900 м³. За данный месяц реализовано минеральной воды в бутылках 3 430 тыс. л. Цена реализации за 1 л с НДС – 7,08 р.

Задача 7. Определите сумму налога на добычу полезных ископаемых.

Организация добывает минеральную воду и лечебные грязи, которые полностью используются в лечебных и курортных целях. Количество добытой минеральной воды в июне составило 420 т, количество добытой лечебной грязи – 90 т. По данным налогового учета сумма прямых расходов на добычу полезных ископаемых составляет 2 658 000 р. (из них на добычу минеральной воды – 1 740 000 р., на добычу лечебной грязи – 918 000 р.), сумма прямых расходов на осуществление санаторно-курортной деятельности – 2 670 000 р.; сумма косвенных расходов – 3 840 000 р. (из них непосредственно относящихся к добыче минеральной воды – 345 600 р., к добыче лечебной грязи – 422 400 р.). Остаток незавершенного производства по добыче полезных ископаемых на начало и конец налогового периода у организации отсутствует.

1.5. Водный налог

В соответствии со ст. 13 НК РФ водный налог относится к федеральным налогам. Порядок его исчисления и уплаты регламентирован гл. 25.2 НК РФ в отношении специального водопользования. В Водном кодексе РФ под специальным водопользованием понимается использование гражданами и юридическими лицами водных объектов с применением сооружений, технических средств или устройств. Указанная деятельность должна осуществляться только при наличии лицензии на водопользование.

Налогоплательщиками водного налога признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование водными объектами, подлежащее лицензированию в соответствии с законодательством РФ.

Водным кодексом РФ, вступившим в силу с 01.01.2007 г., отменена система лицензирования пользования поверхностными водными объектами. В настоящее время право пользования поверхностными водными объектами приобретает на основании решения о предоставлении водных объектов в пользование или договора водопользования, т.е. в рамках договорных гражданских правоотношений.

Вместе с этим положениями п. 1 ст. 5 Закона № 73-ФЗ определено, что водопользователи, осуществляющие использование водных объектов на основании решений Правительства РФ или решений органов исполнительной власти субъектов РФ либо лицензий на водопользование и договоров пользования водными объектами, соответственно принятых, выданных и заключенных до введения в действие Водного кодекса РФ, сохраняют права долгосрочного или краткосрочного пользования водными объектами на основании лицензий на водопользование и договоров пользования водными объектами до истечения срока действия таких лицензий и договоров.

Таким образом, если организация-водопользователь осуществляет пользование поверхностными водными объектами на основании лицензии и срок действия лицензии на настоящий момент не истек, организация будет являться плательщиком водного налога и обязана представлять налоговые декларации в общеустановленном порядке.

По окончании срока действия лицензии правоотношения по водопользованию водными объектами регулируются Водным кодексом РФ.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных и принятых после введения с 01.01.2007 г. в действие Водного кодекса Российской Федерации. Такие организации и физические лица уплачивают платежи за пользование водными объектами в порядке, установленном договором.

Объектом обложения водным налогом признается:

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

Не признаются объектами налогообложения:

1. Забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые и (или) природные лечебные ресурсы, а также термальных вод.
2. Забор воды из водных объектов для обеспечения пожарной безопасности, а также для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий.
3. Забор воды из водных объектов для санитарных, экологических и судоводных попусков.
4. Забор морскими судами, судами внутреннего и смешанного (река – море) плавания воды из водных объектов для обеспечения работы технологического оборудования.
5. Забор воды из водных объектов и использование акватории водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов.
6. Использование акватории водных объектов для плавания на судах, в том числе на маломерных плавательных средствах, а также для разовых посадок (взлетов) воздушных судов.
7. Использование акватории водных объектов для размещения и стоянки плавательных средств, размещения коммуникаций, зданий, сооружений, установок и оборудования для осуществления деятельности, связанной с охраной вод и водных биологических ресурсов, защитой окружающей среды от вредного воздействия вод, а также осуществление такой деятельности на водных объектах.
8. Использование акватории водных объектов для проведения государственного мониторинга водных объектов и других природных ресурсов, а также геодезических, топографических, гидрографических и поисково-съёмочных работ.

9. Использование акватории водных объектов для размещения и строительства гидротехнических сооружений гидроэнергетического, мелиоративного, рыбохозяйственного, воднотранспортного, водопроводного назначения и для целей водоотведения.

10. Использование акватории водных объектов для организованного отдыха организациями, предназначенными исключительно для содержания и обслуживания инвалидов, ветеранов и детей.

11. Использование водных объектов для проведения дноуглубительных и других работ, связанных с эксплуатацией судоходных водных путей и гидротехнических сооружений.

12. Особое пользование водными объектами для обеспечения нужд обороны страны и безопасности государства.

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

14. Забор из подземных водных объектов шахтно-рудничных и коллекторно-дренажных вод.

15. Использование акватории водных объектов для рыболовства и охоты.

Виды объектов и налоговая база по водному налогу представлены в табл. 1.18.

Таблица 1.18

Виды объектов и налоговая база по водному налогу

Объекты	Налоговая база
1) забор воды из водных объектов	Объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период: 1) на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды; 2) при отсутствии водоизмерительных приборов – исходя из времени работы и производительности технических средств; 3) при невозможности использования 2 способа – исходя из норм водопотребления
2) использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотях и кошелях	Площадь предоставленного водного пространства: 1) определяется по данным лицензии на водопользование (договора на водопользование); 2) в случае отсутствия в лицензии (договоре) таких данных – по материалам соответствующей технической и проектной документации
3) использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики	Количество произведенной за налоговый период электроэнергии
4) использование водных объектов для целей лесосплава в плотях и кошелях	Объем древесины, сплавляемой в плотях и кошелях за налоговый период, выраженный в тысячах кубических метров, и расстояния сплава, выраженного в километрах, деленного на 100

Налоговая база по каждому виду водопользования, признаваемому объектом налогообложения, определяется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого водного объекта. В случае если в отношении водного объекта установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется налогоплательщиком применительно к каждой налоговой ставке. Сумма налога к уплате определяется как произведение налоговой базы и ставки налога по каждому виду водопользования.

Налоговые ставки устанавливаются ст. 333.12 НК РФ и дифференцируются по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам. Ставка за забор воды устанавливается в рублях за 1 тыс. м³ забранной воды; за использование акватории – тыс. р. в год за 1 км² используемой акватории; за использование для целей гидроэнергетики – в рублях за 1 тыс. кВт·ч электроэнергии; за использование для целей лесосплава в плотях и кошелях – в рублях за 1 тыс. м³, сплавляемой древесины на каждые 100 км сплава.

При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования налоговые ставки в части такого превышения устанавливаются в пятикратном размере установленных налоговых ставок. В случае отсутствия у налогоплательщика утвержденных квартальных лимитов квартальные лимиты определяются расчетно как $\frac{1}{4}$ утвержденного годового лимита.

С 2015 г. при исчислении водного налога предусмотренная ст. 333.12 НК РФ ставка корректируется на повышающий коэффициент, установленный этой же статьей (п. 2 ст. 333.13 НК РФ). Значения этого коэффициента следующие: в 2019 г. – 2,01, в 2020 г. – 2,31, в 2021 г. – 2,66, в 2022 г. – 3,06, в 2023 г. – 3,52, в 2024 г. – 4,05, в 2025 г. – 4,65. В дальнейшем размер ставки будет корректироваться на коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в РФ.

Налоговая ставка с учетом указанных коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления.

Налогоплательщики, не имеющие средств измерений (технических систем и устройств с измерительными функциями) для измерения количества водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта, применяют ставку водного налога, определяемую с учетом повышающего коэффициента и с дополнительным коэффициентом 1,1.

Ставка водного налога при добыче подземных вод (за исключением промышленных, минеральных, а также термальных вод) в целях их реализации после обработки, подготовки, переработки и (или) упаковки в тару, определяемая с учетом повышающего коэффициента, применяется с дополнительным коэффициентом 10.

Ставка водного налога при заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения установлены:

– с 1 января по 31 декабря 2019 г. включительно – в размере 141 р. за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;

– с 1 января по 31 декабря 2020 г. включительно – в размере 162 р. за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;

– с 1 января по 31 декабря 2021 г. включительно – в размере 186 р. за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;

– с 1 января по 31 декабря 2022 г. включительно – в размере 214 р. за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта;

– с 1 января по 31 декабря 2023 г. включительно – в размере 246 р. за одну тысячу кубических метров водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта и т.д. по 2025 г. включительно.

Начиная с 2026 г. ставка водного налога при заборе (изъятии) водных ресурсов из водных объектов для водоснабжения населения определяется ежегодно путем умножения ставки водного налога для этого вида водопользования, действовавшей в предыдущем году, на коэффициент, учитывающий фактическое изменение (в среднем за год) потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, определенный федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по нормативно-правовому регулированию в сфере анализа и прогнозирования социально-экономического развития.

Налоговый период – квартал.

Налогоплательщик исчисляет сумму налога самостоятельно.

Сумма налога исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей ей налоговой ставки, умноженной на повышающий коэффициент (коэффициенты), установленный (установленные) ст. 333.12 НК РФ.

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

Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога. Налогоплательщики – иностранные лица представляют также копию налоговой декларации в налоговый орган по местонахождению органа, выдавшего лицензию на водопользование, в срок, установленный для уплаты налога.

Контрольные вопросы

1. Чем отличается водный налог от платы за пользование водными объектами?
2. Что признается объектом налогообложения по водному налогу?
3. Что не признается объектом налогообложения по водному налогу?
4. Что является налоговой базой по водному налогу? Каков порядок ее определения?
5. Какие коэффициенты применяются при определении налоговой ставки по водному налогу?
6. Каков порядок и сроки уплаты водного налога?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Определить сумму водного налога за первый квартал 2020 г.

Организация имеет лицензию на забор воды из реки Лена по 150 тыс. м³ в месяц и на сплав леса по реке на 70 км. За первый квартал было забрано воды 500 тыс. м³, сплавлено в плотках древесины 200 тыс. м³.

Решение:

Организацией забрано воды в объеме 500 тыс. м³, в то время как лимит забора составляет 450 тыс. м³ за квартал (150 тыс. м³ × 3 мес.). Сверх лимита организацией забрано 50 тыс. м³. При заборе воды сверх лимита ставка налога увеличивается в пять раз.

Ставка налога при заборе воды из р. Лена составляет 252 р. за 1 тыс. м³ забранной воды, ставка налога за сплав древесины 1 646,4 р. за 1 тыс. м³ на каждые 100 км сплава.

Определим налоговые ставки с учетом повышающего коэффициента, установленного на 2020 г. За забор воды ставка составит: $252 \text{ р./тыс. м}^3 \times 2,31 = 582 \text{ р./тыс. м}^3$. За сплав древесины ставка налога составит: $1\,646,4 \text{ р./тыс. м}^3 \times 2,31 = 3\,803 \text{ р./тыс. м}^3$. Стоит помнить, что налоговая ставка с учетом применяемых коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления.

Далее рассчитаем сумму водного налога за забор воды. При превышении лимита забора воды налоговая ставка применяется с учетом коэффициента, равного 5. Сумма водного налога за забор воды за налоговый период составит: $582 \times 450 \text{ тыс. м}^3 + 582 \times 5 \times 50 \text{ тыс. м}^3 = 407\,400 \text{ р.}$

Сумма водного налога за сплав древесины в плотках составит:

$$3\,803 \times 200 \text{ тыс. м}^3 \times 70 \text{ км} : 100 \text{ км} = 532\,420 \text{ р.}$$

Сумма водного налога, подлежащего уплате, составит 939 820 р.

Данную сумму налога необходимо уплатить не позднее 20 апреля 2020 г.

Пример 2.

Сельскохозяйственная организация осуществляет забор воды из р. Волга в Поволжском экономическом районе. Фактический объем забора воды за третий квартал 2020 г. составил 3 775 000 м³, в том числе для полива плантации овощей – 2 500 000 м³. Остальной объем воды использовался в производстве овощных консервов и для хозяйственных нужд. Сброс сточных вод в водный объект составил 320 000 м³. Установлен лимит водопользования для промышленных целей – 1 200 000 м³.

Решение:

Сброс сточных вод в водный объект в размере 320 000 м³ не относится к объекту налогообложения. Согласно налоговому законодательству забор воды для орошения земель сельскохозяйственного назначения также не признается объектом налогообложения.

Объектом налогообложения будет являться забор воды, использованной в производстве овощных консервов и для хозяйственных нужд. Рассчитаем налоговую базу. Исходя из условия задачи она составит $3\,775\,000 - 2\,500\,000 =$

$= 1\,275\,000\text{ м}^3$. Так как установлен лимит водопользования в размерах $1\,200\,000\text{ м}^3$, превышение лимита составило $75\,000\text{ м}^3$.

Ставка налога составляет 294 р. за $1\,000\text{ м}^3$ воды. Рассчитаем налоговую ставку с учетом коэффициента, установленного на 2020 г.: $294\text{ р./тыс. м}^3 \times 2,31 = 679\text{ р./тыс. м}^3$. Стоит помнить, что налоговая ставка с учетом применяемых коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления. При превышении лимита водопользования ставка налога применяется в пятикратном размере.

Исчислим сумму налога, подлежащую уплате в бюджет: $1\,200\text{ тыс. м}^3 \times 679\text{ р./тыс. м}^3 + 75\text{ тыс. м}^3 \times 679\text{ р./тыс. м}^3 \times 5 = 1\,069\,425\text{ р.}$

Данную сумму налога необходимо уплатить в бюджет не позднее 20 октября 2020 г.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Организация осуществляет забор воды для снабжения населения из скважины в бассейне оз. Байкал. Забрано воды за второй квартал текущего года – 450 тыс. м^3 , годовой лимит водопользования – $2\,000\text{ тыс. м}^3$. Рассчитать сумму водного налога, указать срок его уплаты.

Задача 2. Предприятие расположено на берегу р. Лена и занимается добычей золота. Забор воды для промывания песка в первом квартале текущего года составил $340\,600\text{ тыс. м}^3$, сброс – $320\,970\text{ тыс. м}^3$ без вредных примесей. Забор и сброс в реку Лена. Лимит забора воды – $336\,590\text{ тыс. м}^3$ воды, лимит сброса сточных вод – $336\,590\text{ тыс. м}^3$. Рассчитать сумму водного налога, подлежащего уплате, указать срок его уплаты.

Задача 3.

ООО осуществляет сплав древесины в плотках по р. Лена. Во втором квартале текущего года объем сплаваемой древесины составил $500\,000\text{ м}^3$, расстояние сплава – 120 км. Рассчитайте водный налог за налоговый период, укажите срок его уплаты.

Задача 4. Организация производит выработку электроэнергии на ГЭС р. Енисей. За первый квартал текущего года количество выработанной электроэнергии составило $55\,650\text{ тыс. кВт. ч}$. Потери при передаче электроэнергии составляют 0,5 % от выработки при норме 0,3 %. Рассчитайте водный налог за налоговый период, укажите срок его уплаты.

Задача 5. Забор воды организацией «ИркутскВодоСнаб» из бассейна озера Байкал составил 640 тыс. м^3 за второй квартал текущего года, в том числе:

- для обеспечения пожарной безопасности в п. Еланцы – 120 тыс. м^3 ;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения и полива земельных участков личных подсобных хозяйств граждан – 90 тыс. м^3 ;
- для водоснабжения населения – 250 тыс. м^3 ;
- остальной забор воды осуществлен для обеспечения работы технологического оборудования.

Рассчитайте водный налог за налоговый период, укажите срок его уплаты.

Задача 6. Индивидуальный предприниматель осуществляет забор воды из р. Нева Северного экономического района для технических нужд. По данным журнала первичного учета объем забранной воды за первый квартал текущего года составил 15 тыс. м³, за второй квартал – 17 тыс. м³, за третий квартал – 14 тыс. м³, за четвертый квартал – 20 тыс. м³. Лимит забора составляет 50 тыс. м³ в год. Рассчитать водный налог, подлежащий уплате за текущий год, указать срок его уплаты.

Задача 7. Муниципальное автотранспортное предприятие производит забор воды из подземной скважины в бассейне озера Байкал согласно лицензии, забрано воды за второй квартал текущего года – 15 980 тыс. м³. Предприятие производит сброс сточных вод в р. Иркут (бассейн оз. Байкал), сброс за второй квартал текущего года составил 10 680 тыс. м³. Лимит сброса сточных вод составляет 9 600 тыс. м³. Определить сумму водного налога по муниципальному автотранспортному предприятию за второй квартал текущего года, указать срок его уплаты.

Задача 8. Забор воды организацией «ИркутскВодСистемс» из бассейна озера Байкал за первый квартал текущего года составил 650 тыс. м³, в том числе:

- из подземных водных объектов – 100 тыс. м³ коллекторно-дренажных вод;
- для обеспечения пожарной безопасности – 50 тыс. м³;
- для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий – 30 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения – 25 тыс. м³;
- остальная часть забранной воды направлена на водоснабжение населения.

На балансе организации числится ГЭС, выработавшая за налоговый период 560 тыс. кВт. Кроме этого, организация осуществила сплав древесины на плотках по р. Лена на расстояние 1 500 км. Объем сплаваемой древесины – 950 тыс. м³.

Рассчитать сумму водного налога, подлежащего уплате за налоговый период, указать срок его уплаты.

Задача 9. Организация осуществляет забор воды из реки Волга в Поволжском экономическом районе. Фактический объем забора воды за третий квартал текущего года составляет 4 000 тыс. м³, в том числе для полива плантаций овощей – 2 500 тыс. м³. Остальной объем воды используется для производства овощных консервов и для хозяйственных нужд. Сброс сточных вод в водный объект составил 300 000 м³, установлен лимит водопользования для промышленных целей 1 200 тыс. м³. Рассчитать водный налог, указать срок его уплаты.

Задача 10. ООО «Вариант» совершало следующие виды деятельности с использованием четырех объектов налогообложения за первый квартал текущего года:

- произвело забор воды из поверхностных вод реки Волги (Северо-Западный экономический район) в размере 2 355 м³;

- использовало акваторию водного объекта для добычи морской соли. Площадь акватории 111 800 м², расположена в Азовском море;
- использовало водный объект (р. Волга) без забора воды для целей гидроэнергетики. Количество выработанной энергии 19 230 тыс. кВт·ч;
- сплавила древесину в объеме 90 тыс. м³ на расстояние 1 000 км по р. Волга.

Определить сумму водного налога, указать срок его уплаты.

Задача 11. Организация осуществляет следующие виды водопользования на р. Обь (Уральский экономический район). Показатели водопользования за третий квартал текущего года следующие:

- забор воды для производственных нужд – 2 500 тыс. м³;
- лесосплав в плотах и кошелях объемом 20 тыс. м³ на расстояние 400 км;
- использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики. Количество выработанной гидроэлектроэнергии – 35 000 тыс. кВт·ч.

Годовой лимит водопользования – 6 000 тыс. м³. Определить сумму водного налога и указать срок его уплаты.

Задача 12. ООО «Свет» осуществляет водоснабжение населения по лицензии. За третий квартал текущего года объем забранной воды составил 13,7 тыс. м³, потребителям доставлено 12,572 тыс. м³, потери при транспортировке и очистке составили 0,234 тыс. м³. Организация осуществила сплав древесины в плотах по реке Оби. Объем сплавляемой древесины составил 1 300 м³, расстояние сплава – 1 100 км. Определить сумму водного налога, которую должна заплатить организация за налоговый период, указать срок уплаты налога.

Задача 13. При разведке газового месторождения предприятие построило подземное сооружение. Для технических целей и отопления предприятие добывает дренажные подземные воды. Имеется лицензия, разрешающая осуществлять забор дренажных вод из бассейна реки Печора Северного экономического района. Годовой лимит забора таких вод для предприятия установлен в размере 6 700 м³. За первый квартал текущего года предприятием забрано дренажных вод в размере 2 976,3 м³. Рассчитать сумму водного налога и указать сроки его уплаты в бюджет.

Задача 14. Водоснабжение поселка «Бор» осуществляется благодаря существующему водному бассейну реки Северная Двина Волго-Вятского экономического района. В третьем квартале текущего года было забрано воды:

- для строительства сооружений канализационного назначения 156,9 тыс. м³;
 - для водоснабжения населения поселка 568,4 тыс. м³;
 - для орошения земель сельскохозяйственного назначения 935,6 тыс. м³;
- Рассчитать сумму водного налога и указать сроки его уплаты в бюджет.

Задача 15. Леспромхозом во втором квартале текущего года по реке Тура осуществляется лесосплав древесины:

- хвойных пород 59,4 тыс. м³ на расстоянии 146 км в кошелях;

– лиственных пород 137,2 тыс. м³ на расстоянии 259 км на плотках.
Рассчитать сумму водного налога и указать сроки его уплаты в бюджет.

Задача 16. Производственное предприятие вырабатывает электроэнергию на гидроэлектростанции р. Ангара и забирает воду из озера Байкал. За 6 месяцев текущего года для технических целей предприятием было забрано из водоема воды в размере 26 205 м³. За этот период было выработано электроэнергии без забора воды в размере 13 610 кВт. Годовой лимит забора воды для предприятия составляет 50 000 м³. Предприятие имеет лицензию, разрешающую ему осуществлять забор поверхностных вод и производить электроэнергию. Срок действия лицензии заканчивается 1 апреля текущего года. Рассчитать сумму водного налога, если за первый квартал текущего года выработано электроэнергии 5 800 кВт и забрано поверхностных вод 15 200 м³.

Задача 17. Организация осуществляет забор воды из артезианской скважины на основании лицензии. Лимит водопользования составляет 800 м³ / сутки. Одна часть воды продается через сеть фирменных киосков, куда доставляется автоцистернами; другая часть разливается в бутылки и реализуется оптово-розничным покупателям. В четвертом квартале 2019 г. забор воды составил 64,415 тыс. м³, в том числе отпущено на реализацию через киоски 53,426 тыс. м³, упаковано для последующей перепродажи 10,989 тыс. м³. Артезианская скважина находится в бассейне реки Дон Поволжского района.

1.6. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов включены в перечень федеральных налогов и сборов. Порядок исчисления и уплаты данного вида сборов регламентирован гл. 25.1 Налогового кодекса РФ.

Плательщиков данного вида сборов условно можно разделить на две группы:

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

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

Плательщиками сбора признаются также организации, сведения о которых внесены в единый государственный реестр юридических лиц на основании

Федерального закона от 30.01.1994 г. № 52-ФЗ «О введении в действие части первой Гражданского кодекса Российской Федерации», имеющие лицензии и иные разрешительные документы на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, действующие в порядке, установленном Федеральным конституционным законом от 21.03.2014 г. № 6-ФКЗ «О принятии в Российскую Федерацию Республики Крым и образовании в составе Российской Федерации новых субъектов – Республики Крым и города федерального значения Севастополя».

Пользование объектами животного мира осуществляется на основании разрешений на добычу объектов животного мира, выдаваемых в соответствии с Федеральным законом от 24.07.2009 г. № 209-ФЗ (ред. от 23.06.2016) «Об охоте и о сохранении охотничьих ресурсов и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» и приказа Минприроды России от 29.08.2014 г. № 379 «Об утверждении порядка оформления и выдачи разрешений на добычу охотничьих ресурсов, порядка подачи заявок и заявлений, необходимых для выдачи таких разрешений, и утверждении форм бланков разрешений на добычу копытных животных, медведей, пушных животных, птиц».

Разрешения на добычу охотничьих ресурсов выдаются физическим и юридическим лицам, у которых возникло право на добычу охотничьих ресурсов в соответствии с Федеральным законом № 209-ФЗ.

Любой вид охоты может осуществляться только после получения разрешения на добычу охотничьих ресурсов, допускающего отлов либо отстрел одной или нескольких особей диких животных, если иное не предусмотрено Законом № 209-ФЗ. Разрешение на добычу охотничьих ресурсов действует в указанном в нем месте охоты и в указанные в нем даты и сроки, которые не могут превышать срок сезона охоты (п. 4 ст. 31 Закона № 209-ФЗ).

Пользование объектами водных биологических ресурсов осуществляется на основании (лицензий) разрешений на добычу (вылов) объектов животного мира, выдаваемых в соответствии с Федеральным законом РФ № 166-ФЗ от 20.12.2004 г. «О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов» и Постановлением Правительства РФ № 775 от 22.10.2008 г. «Об оформлении, выдаче, регистрации, приостановлении действия и аннулировании разрешений на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, а также о внесении в них изменений», а также Федеральным законом РФ № 52-ФЗ от 24.04.1995 г. «О животном мире».

Объектами обложения признаются объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов в соответствии с перечнем, установленным ст. 333.3 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании соответствующего разрешения.

Не признаются объектами обложения объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов, пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ (по перечню, утверждаемому Правительством РФ) и лицами, не относящимися к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающими в местах их традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности, для которых охота и рыболовство

являются основой существования. Такое право распространяется только на количество (объем) объектов животного мира и объектов водных биологических ресурсов, добываемых для удовлетворения личных нужд, в местах традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности данной категории плательщиков. Лимиты использования объектов животного мира и лимиты и квоты на добычу (вылов) водных биологических ресурсов для удовлетворения личных нужд устанавливаются органами исполнительной власти субъектов РФ по согласованию с уполномоченными федеральными органами исполнительной власти.

В соответствии с ч. 1 ст. 7.11 КоАП РФ пользование объектами животного мира или водными биологическими ресурсами без разрешения, если разрешение обязательно, либо с нарушением условий, предусмотренных разрешением, а равно самовольная уступка права пользования объектами животного мира или права на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, за исключением случаев, предусмотренных ч. 2 ст. 7.11 КоАП РФ и ч. 2 ст. 8.17 КоАП РФ, влекут наложение административного штрафа:

- на граждан в размере от 500 до 1 000 р.;
- на должностных лиц – от 1 000 до 2 000 р.;
- на юридических лиц – от 10 000 до 20 000 р.

Согласно ч. 2 ст. 7.11 КоАП РФ добыча копытных животных и медведей, относящихся к охотничьим ресурсам, без разрешения, если разрешение обязательно, либо с нарушением условий, предусмотренных разрешением, влечет лишение права осуществлять охоту на срок от 1 года до 3 лет.

Частью 2 ст. 8.17 КоАП РФ предусмотрена административная ответственность за нарушение правил и требований, регламентирующих рыболовство во внутренних морских водах, в территориальном море, на континентальном шельфе, в исключительной экономической зоне РФ или открытом море, влекущая наложение:

– административного штрафа на граждан в размере от $\frac{1}{2}$ до 1 размера стоимости водных биологических ресурсов, явившихся предметом административного правонарушения, с конфискацией судна и иных орудий совершения административного правонарушения или без таковой;

– на должностных лиц – от 1 до 1,5-кратного размера стоимости водных биологических ресурсов, явившихся предметом административного правонарушения, с конфискацией судна и иных орудий совершения административного правонарушения или без таковой;

– на юридических лиц – от 2-кратного до 3-кратного размера стоимости водных биологических ресурсов, явившихся предметом административного правонарушения, с конфискацией судна и иных орудий совершения административного правонарушения или без таковой.

Как указал Пленум Верховного Суда РФ в Постановлении от 23.11.2010 г. № 27 «О практике рассмотрения дел об административных правонарушениях, связанных с нарушением правил и требований, регламентирующих рыболовство», к нарушениям правил осуществления рыболовства относятся, например:

1. Добыча (вылов) водных биоресурсов без разрешительных документов, если их получение является необходимым условием осуществления этой деятельности (то есть без разрешения на добычу (вылов), без путевки для осуществления любительского и спортивного рыболовства).

2. Нарушение условий, предусмотренных разрешительным документом на добычу (вылов), в частности несоблюдение целей, указанных в разрешении на добычу (вылов) водных биоресурсов (промышленных, научных, контрольных, рыбоводных); добыча (вылов) в районах, не определенных в разрешении, с нарушением установленных сроков, не указанными в разрешении орудиями или способом, в большем количестве, чем предусмотрено разрешением.

3. Несоблюдение установленных запретов (например, в отношении периода, орудий, способов лова, мест добычи (вылова) при осуществлении любительского и спортивного рыболовства).

4. Осуществление рыболовства при отсутствии на судне специальных средств технического контроля, обеспечивающих постоянную автоматическую передачу информации о местоположении судна, и (или) других технических средств контроля, когда оснащение судна такими средствами является обязательным.

5. Отсутствие учета либо ненадлежащий учет водных биоресурсов в промысловом журнале и (или) иных отчетных документах при условии, что законодательством установлена обязанность по ведению таких документов.

В табл. 1.19 представлены отдельные объекты животного мира, за изъятие которых из среды их обитания, предусмотрено взимание сбора, а также ставки сбора.

Таблица 1.19

Ставка сбора за пользование отдельными объектами животного мира

№ п/п	Наименование объекта животного мира	Ставка сбора в рублях (за одно животное)
1	Овцебык, гибрид зубра с бизоном или домашним скотом	15 000
2	Медведь (за исключением камчатских популяций и медведя белого)	3 000
3	Благородный олень, лось	1 500
4	Пятнистый олень, лань, снежный баран, сибирский горный козел, серна, тур, муфлон	600
5	Косуля, кабан, кабарга, рысь, россомаха	450
6	Соболь, выдра	120
7	Барсук, куница, сурок, бобр	60
8	Европейская норка	30
9	Глухарь, глухарь каменный	100
10	Фазан, Фазан, тетерев, водяной пастушок, малый погоныш, погоныш-крошка, погоныш, большой погоныш, камышница	20

Полный перечень объектов животного мира и ставка сбора представлены в п. 1 ст. 333.3 Налогового кодекса РФ.

Ставки сбора за пользование объектами животного мира снижаются на 50 % при изъятии молодняка диких копытных животных (в возрасте до одного года).

Ставки сбора за каждый объект животного мира устанавливаются в размере 0 р. в случаях, если пользование такими объектами животного мира осуществляется в целях:

1. Охраны здоровья населения, устранения угрозы для жизни человека, предохранения от заболеваний сельскохозяйственных и домашних животных, регулирования видового состава объектов животного мира, предотвращения нанесения ущерба экономике, животному миру и среде его обитания, а также в целях воспроизводства объектов животного мира, осуществляемого в соответствии с разрешением уполномоченного органа исполнительной власти.

2. Изучения запасов, а также в научных целях в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Перечень отдельных объектов водных биологических ресурсов, за исключением морских млекопитающих, а также ставка сбора за изъятие их из среды обитания представлены в табл. 1.20.

Таблица 1.20

Ставка сбора за пользование отдельными объектами водных биологических ресурсов (за исключением морских млекопитающих)

Наименование объекта водных биологических ресурсов	Ставка сбора, р./т
<i>Дальневосточный бассейн (внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в Чукотском, Восточно-Сибирском, Беринговом, Охотском, Японском морях и Тихом океане)</i>	
Минтай Охотского моря	3 500
Минтай других районов промысла	2 000
Треска	3 000
Палтус	3 500
Терпуг	750
Морской окунь	1 500
Тунец	600
Корюшка	200
Сайра	150
Голец	200
Горбуша	3 500
Кета	4 000
Чавыча	6 000
Нерка	20 000
Осетровые	5 500
Камбала, навага, мойва, анчоус, ликоды, макрурусы, сайка, лемонема, бычки, рыбы-собаки, песчанка, акулы, скаты, кефалевые рыбы, прочие	10
Краб камчатский западного побережья Камчатки	35 000
Кальмар	500
Осьминоги	1 000
Прочие моллюски (мидия, спизула, кообикула и другие)	20
Водоросли	10
Прочие водные биологические ресурсы	200
<i>Северный бассейн (Белое море, внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в море Лаптевых, Карском и Баренцевом морях и районе архипелага Шпицберген)</i>	

Наименование объекта водных биологических ресурсов	Ставка сбора, р./т
Треска	5 000
Атлантический лосось (семга)	7 500
Горбуша	200
Сельдь	400
Палтус черный	7 000
Морской окунь	1 500
Сайка, мойва, пинагор, песчанка европейская, звездчатый скат, полярная акула, менек, прочие	20
Краб камчатский	30 000
Креветка северная	3 000
Водоросли	10
<i>Балтийский бассейн (внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в Балтийском море, Вислинском, Куршском и Финском заливах)</i>	
Салака (сельдь)	20
Шпрот (килька)	20
Атлантический лосось (балтийский лосось)	7 500
Треска	2 500
Угорь	10 000
Судак	1 500
Окунь	400
Ряпушка, лещ, щука, налим, колюшка, плотва, корюшка, ерш, снеток, чехонь, красноперка, густера, прочие	20
<i>Каспийский бассейн (районы Каспийского моря, в которых Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в отношении рыболовства)</i>	
Килька (анчоусовидная, большеглазая, обыкновенная)	20
Сельдь (долгинская, каспийский пузанок, большеглазый пузанок, проходная-черноспинка)	20
Судак	1 000
Вобла	200
Осетровые	5 500
Красноперка, линь, окунь, карась, прочие пресноводные в прилове	20
<i>Азово-Черноморский бассейн (внутренние морские воды и территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации в Черном море, районы Азовского моря с Таганрогским заливом, в которых Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в отношении рыболовства)</i>	
Судак	1 000
Камбала-калкан	2 000
Лещ	150
Тарань	150
Шпрот (килька)	20
Сельдь	450
Осетровые	5 500
Прочие водные биологические ресурсы (моллюски, водоросли)	10
<i>Внутренние водные объекты (реки, водохранилища, озера)</i>	
Осетровые	5 500
Атлантический лосось (балтийский лосось, семга), чавыча, кета осенняя амурская, кижуч, нельма, таймень, нерка, угорь	5 000
Кета, сима, кумжа	3 000
Байкальский белый хариус, чир, муксун	2 100

Наименование объекта водных биологических ресурсов	Ставка сбора, р./т
Кунджа, мальма, голец, паляя, форель всех видов, ленок, сиг, омуль, пыжьян, пелядь, усач, черноспинка, рыбец (сырть), жерех, хариус, шемая, кутум, сом, минога	1 200
Судак	1 000
Раки	1 000
Прочие объекты водных биологических ресурсов	20

Полный перечень объектов водных биологических ресурсов и ставка сбора за их изъятие представлены в п. 4 ст. 333.3 Налогового кодекса РФ.

Из приведенной выше таблицы видно, что ставки сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов (за исключением морских млекопитающих) дифференцированы в зависимости от объекта обложения и рыбопромысловому бассейну.

В п. 5 ст. 333.3 НК РФ представлен перечень объектов водных биологических ресурсов – морских млекопитающих, за изъятие которых предусмотрено взимание сбора, а также сумма сбора (табл. 1.21).

Таблица 1.21

Ставка сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов
(морские млекопитающие)

Наименование объекта водных биологических ресурсов – морского млекопитающего	Ставка сбора, р./т
Касатка и другие китообразные (за исключением белухи)	30 000
Белуха	7 000
Тихоокеанский морж	1 500
Котик морской	10
Кольчатая нерпа (акиба)	10
Крылатка	10
Морской заяц (лахтак)	10
Ларга	10
Гренландский тюлень	10
Каспийский тюлень	10
Байкальская нерпа	10

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов (включая морских млекопитающих) устанавливаются в размере 0 р. в случаях, если пользование такими объектами водных биологических ресурсов осуществляется:

1) при рыболовстве в целях воспроизводства и акклиматизации водных биологических ресурсов. Акклиматизация водных биоресурсов – деятельность по вселению водных биоресурсов ценных видов в водные объекты рыбохозяйственного значения и созданию их устойчивых популяций в водных объектах рыбохозяйственного значения, в которых водные биоресурсы данных видов не обитали ранее или утратили свое значение;

2) рыболовстве в научно-исследовательских и контрольных целях, которое осуществляется для изучения и сохранения водных биоресурсов, а также среды их обитания.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов для градо- и поселкообразующих российских рыбохозяйственных организаций, вклю-

ченных в перечень, утверждаемый Правительством РФ, а также для российских рыбохозяйственных организаций, в том числе рыболовецких артелей (колхозов), устанавливаются в размере 15 % от предусмотренных ставок сбора.

При этом под градо- и поселкообразующими российскими рыбохозяйственными организациями признаются организации, которые удовлетворяют следующим критериям:

1) осуществляют рыболовство на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих им на праве собственности, или используют их на основании договоров фрахтования (бербоут-чартера и тайм-чартера);

2) зарегистрированы в качестве юридического лица в соответствии с законодательством РФ;

3) в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) доля дохода от реализации добытых (выловленных) ими водных биологических ресурсов и (или) иной продукции из водных биологических ресурсов, произведенной из добытых (выловленных) ими водных биологических ресурсов, составляет не менее 70 % за календарный год, предшествующий году выдачи разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов;

4) численность работников с учетом совместно проживающих с ними членов семей по состоянию на 1 января календарного года, в котором осуществляется выдача разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, составляет не менее половины численности населения соответствующего населенного пункта.

В свою очередь, под рыбохозяйственными организациями признаются организации, осуществляющие рыболовство и (или) производство рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов (в том числе на судах рыбопромыслового флота, используемых на основании договоров фрахтования) и реализующие эти уловы и продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций доля дохода от реализации их уловов водных биологических ресурсов и (или) произведенной из них рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов составляет не менее 70 %.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов (включая морских млекопитающих) для индивидуальных предпринимателей, которые удовлетворяют критериям, предусмотренным для рыбохозяйственных организаций, устанавливаются в размере 15 % от предусмотренных ставок сбора.

Сумма сбора определяется в отношении каждого объекта как произведение ставки сбора и количества соответствующих объектов животного мира или водных биологических ресурсов.

Порядок и сроки уплаты сборов зависят от вида объекта обложения.

Сбор за пользование объектами животного мира уплачивается при получении разрешения на добычу объектов животного мира. Уплата данного сбора производится плательщиками по месту нахождения органа, выдавшего разрешение на добычу объектов животного мира.

Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивается в виде разового и регулярных взносов, а в отдельных случаях — в ви-

де единовременного взноса. Сумма разового взноса определяется как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10 %. Уплата разового взноса производится при получении разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов. Оставшаяся сумма сбора, определяемая как разность между исчисленной суммой сбора и суммой разового взноса, уплачивается равными долями в виде регулярных взносов в течение всего срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов ежемесячно не позднее 20-го числа.

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, подлежащих изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, уплачивается в виде единовременного взноса не позднее 20-го числа месяца, следующего за последним месяцем срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Уплата сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов производится:

- плательщиками – физическими лицами, по месту нахождения органа, выдавшего разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов;
- плательщиками – организациями и индивидуальными предпринимателями – по месту своего учета.

Стоит отметить, что, обращаясь в уполномоченный орган для получения разрешения на изъятие объектов животного мира, возникает необходимость уплатить не только сбор за пользование объектами животного мира, но и государственную пошлину (подп. 96, 97 п. 1 ст. 333.33 НК РФ). Размер государственной пошлины за предоставление разрешения на добычу объектов животного мира составляет 650 р., за предоставление разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов составляет для организации – 800 р., для физического лица – 350 р. Государственная пошлина уплачивается до выдачи разрешения на добычу объектов животного мира независимо от того, уплачивается ли сбор за пользование объектом животного мира или нет.

Суммы сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов зачисляются на счета органов Федерального казначейства.

Органы, выдающие разрешение на добычу объектов животного мира и разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, не позднее 5-го числа каждого месяца представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о выданных разрешениях, сумме сбора, подлежащей уплате по каждому разрешению, а также сведения о сроках уплаты сбора.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами водных биологических ресурсов по разрешению на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, не позднее 10 дней с даты получения такого разрешения представляют в налоговые органы по месту своего учета сведения о полученных разрешениях на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, суммах сбора, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов.

Сведения о количестве объектов водных биологических ресурсов, подлежащих изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, организации и индивидуальные предприниматели представляют в налоговые органы по месту своего учета не позднее сроков уплаты единовременного взноса.

По истечении срока действия разрешения на добычу объектов животного мира организации и индивидуальные предприниматели вправе обратиться в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего разрешение, за зачетом или возвратом сумм сбора по нереализованным разрешениям на добычу объектов животного мира.

В перечень документов, на основании которых осуществляется зачет или возврат сумм сбора за пользование объектами животного мира по нереализованным лицензиям (разрешениям) на пользование объектами животного мира, включены:

1) заявление плательщика сбора за пользование объектами животного мира о зачете или возврате суммы сбора за пользование объектами животного мира;

2) уточненные сведения о полученной лицензии (разрешении) на пользование объектами животного мира, суммах сбора за пользование объектами животного мира, подлежащих уплате, и суммах фактически уплаченного сбора (составленные в отношении нереализованной лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира)².

Следует обратить внимание, что возможность зачета или возврата сумм сбора по нереализованным лицензиям (разрешениям) по истечении срока их действия, распространяется только на сбор за пользование объектами животного мира и не может применяться к сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиками сборов за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов?

2. Что является объектом обложения сборами за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов?

3. В каких случаях предусмотрены пониженные ставки сборов?

4. В каком порядке производится уплата сборов?

5. В каком случае возможен зачет или возврат сумм сбора по нереализованным лицензиям (разрешениям)? Каков порядок зачета или возврата сумм сбора по нереализованным лицензиям (разрешениям)?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Организация получила разрешение сроком на один месяц на изъятие из среды обитания следующих объектов животного мира:

² Постатейный комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации. Часть вторая / В.Р. Дворецкий, Т.Н. Межуева, К.А. Либерман и др. ; под ред. А.В. Касьянова, Л.В. Чистяковой. 4-е изд., перераб. и доп. М. : ГроссМедиа, РОСБУХ, 2018. 2728 с.

– двух медведей бурых (в том числе одного в целях проведения научных исследований);

– четырех лосей (в том числе двух лосей в возрасте до одного года).

Определить сумму сбора за пользование объектами животного мира.

Решение:

Согласно ст. 333.3 НК РФ ставка сбора за одного медведя бурого составляет 6 000 р., а ставка за одного лося – 1 500 р.

При изъятии объекта животного мира в целях проведения научных исследований применяется ставка сбора в размере 0 р.

При изъятии молодняка (в возрасте до одного года) диких копытных животных ставки сбора за пользование объектами животного мира устанавливаются в размере 50 %.

Таким образом, организации надлежит уплатить в бюджет сбор за пользование объектами животного мира в размере 10 500 р. $((1 \times 6\,000 \text{ р.}) + (1 \times 0 \text{ р.}) + (2 \times 1\,500 \text{ р.}) + (2 \times 750 \text{ р.}))$.

Пример 2.

Российская рыбохозяйственная организация, являющаяся поселкообразующей, получила лицензию на вылов трески в количестве 500 т и атлантического лосося в количестве 400 т в водах Северного бассейна сроком на три месяца (с 1 января по 31 марта текущего года). Определить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Решение:

Ставка сбора на вылов трески установлена в размере 5 000 р./т, а для атлантического лосося – 7 500 р./т.

Поскольку в данном случае рыбохозяйственная организация является поселкообразующей, ставка сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов установлена для нее в размере 15 % от соответствующих ставок, установленных Налоговым кодексом РФ.

Таким образом, сумма сбора:

– на вылов трески составит 375 000 р. $(500 \text{ т} \times 5\,000 \text{ р./т} \times 15 \%)$;

– на вылов атлантического лосося – 450 000 р. $(400 \text{ т} \times 7\,500 \text{ р./т} \times 15 \%)$.

Общая сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов составит: 825 000 р. $(375\,000 \text{ р.} + 450\,000 \text{ р.})$

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивается в виде разового и регулярных взносов. При этом сумма разового взноса определяется как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10 %. А оставшаяся сумма сбора определяется как разность между исчисленной суммой сбора и суммой разового взноса.

Таким образом, сумма разового платежа составит 82 500 р. $(825\,000 \times 10 \%)$; сумма ежемесячных регулярных взносов – 255 833 р. 33 коп. $((825\,000 - 82\,500) : 3)$.

Данные платежи должны быть уплачены ежемесячно за период с 1 января по 31 марта текущего года не позднее 20-го числа каждого месяца.

Пример 3.

Рыболовецкая артель получает в апреле лицензию на лов рыбы (трески – 150 000 т, сельди – 30 000 т, палтуса – 10 000 т) в водах Охотского моря на четыре месяца. Доходы от реализации улова в артели составляют 85 % от суммы доходов от реализации товаров, работ, услуг. Определить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Решение:

Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов будет рассчитываться исходя из 15 % установленных ставок сбора, так как доходы от реализации улова в артели составили более 70 % (п. 7 ст. 333.3 НК РФ).

Сумма сбора за вылов трески составит: $150\,000\text{ т} \times 3\,000\text{ р./т} \times 15\% = 67\,500\,000\text{ р.}$

Сумма сбора за вылов сельди составит: $30\,000\text{ т} \times 400\text{ р./т} \times 15\% = 1\,800\,000\text{ р.}$

Сумма сбора за вылов палтуса составит: $10\,000\text{ т} \times 3\,500\text{ р./т} \times 15\% = 5\,250\,000\text{ р.}$

Общая сумма сбора составит 74 550 000 р. ($67\,500\,000 + 1\,800\,000 + 5\,250\,000$).

Разовый сбор при получении лицензии составит 10 % от 74 550 000 р., т.е. 7 455 000 р.

Разность между исчисленной суммой сбора и суммой разового взноса составит: $74\,550\,000 - 7\,455\,000 = 67\,095\,000\text{ р.}$ Данную сумму необходимо уплатить равными долями в течение срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов ежемесячно не позднее 20-го числа каждого месяца. В данном случае сумма регулярного ежемесячного платежа составит $67\,095\,000 / 4 = 16\,773\,750\text{ р.}$ Уплату регулярного платежа необходимо производить не позднее 20-го числа каждого из четырех месяцев, на которые получено разрешение.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Физическое лицо приобрело именную разовую лицензию на отстрел медведя белогрудого. Определить сумму сбора, указать срок его уплаты.

Задача 2. Индивидуальный предприниматель получил лицензию на изъятие из среды обитания в сезон охоты (отстрел) 10 голов дикого северного оленя и четырех росомх на территории республика Саха Якутия. Фактически произведен отстрел 10 оленей и 3 росомх. Определить сумму сбора, подлежащего уплате, указать срок его уплаты.

Задача 3. Индивидуальный предприниматель получил в декабре лицензию на изъятие из среды обитания в сезон охоты (отстрел) 150 соболей и 200 белок на территории Казаченско-Ленского района Иркутской области. Фактически произведен отстрел 120 соболей, 150 белок. Исчислить сумму сбора за пользование объектами животного мира, указать срок его уплаты.

Задача 4. ООО «Селенга» производило лов рыбы в течение июня–августа в водах оз. Байкал. Объем улова составил: муксун – 10 т, омуль – 15 т, хариус – 10 т, что соответствует количеству, указанному в лицензии. Исчислить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Задача 5. Рыболовецкая артель получила лицензию сроком на пять месяцев на лов рыбы и млекопитающих в Северном бассейне в следующих количествах: горбуша – 20 т, камбала – 30 т, сельдь – 2 000 т, касатка – 5 т. Доходы от реализации улова в артели составляют 69 % от суммы доходов от реализации товаров, работ, услуг. Исчислить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Задача 6. ООО «Вихрь» получило разрешение на изъятие из среды обитания 10 косуль, в том числе трех в целях проведения научных исследований в соответствии с законодательством Российской Федерации, 3 куницы, 5 глухарей и 15 фазанов. Исчислить сумму сбора за пользование объектами животного мира, указать срок его уплаты.

Задача 7. ООО «Охота» получило лицензию на отстрел 300 соболей. По истечении срока действия лицензии было отстрелено 290 соболей и 10 соболей в научных целях по заданию уполномоченного органа исполнительной власти. Исчислить сумму сбора за пользование объектами животного мира, указать срок уплаты.

Задача 8. Организация получила разрешение на изъятие следующих объектов водных биологических ресурсов в Азовском море с 1 июля текущего года сроком на три месяца: камбалы-калкан в количестве 200 т и 400 т хамсы. Определить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Задача 9. Поселкообразующая российская рыбохозяйственная организация «Морская волна» получила лицензию с 15 сентября текущего года сроком на 6 месяцев на вылов рыбы в Азово-Черноморском бассейне: белый амур – 100 т, из них 5 т на научное исследование; сельдь – 600 т; судак – 400 т, из них 100 т для целей воспроизводства. Определить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Задача 10. ООО «Природа» приобрели разрешение на изъятие из среды обитания 16 ланей (8 из них в возрасте до одного года) и одного изюбря, а также на вылов из Северного бассейна 10 т горбуши и 12 т морских гребешков. Фактически было добыто 16 ланей, 2 изюбря, по 11 т горбуши и морских гребешков. Прилов составил 9 %.

Исчислить сумму сбора за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов, если известно, что изъятие объектов животного мира разрешено с 10 ноября сроком на один месяц (разрешение получено 30 октября), а изъятие объектов водных биологических ресурсов разрешено с 10 октября сроком на четыре месяца (разрешение получено 1 октября).

1.7. Налог на доходы физических лиц

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) является федеральным налогом. Порядок исчисления и уплаты данного налога регламентируется гл. 23 НК РФ.

Налогоплательщиками признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации.

Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы территории Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья. Независимо от фактического времени нахождения в Российской Федерации налоговыми резидентами Российской Федерации признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы Российской Федерации.

Объект налогообложения:

- для физических лиц резидентов РФ – доходы, полученные от источников в РФ и за её пределами;
- для физических лиц, не имеющих статуса резидента РФ – доходы, полученные от источников на территории РФ.

Налоговая база включает:

- доходы, полученные в денежной форме;
- доходы, полученные в натуральной форме (ст. 211 НК);
- доходы, полученные в виде материальной выгоды (ст. 212 НК).

К числу облагаемых доходов, полученных в денежной форме, относятся:

- доходы от выполнения трудовых обязанностей;
- доходы от предпринимательской деятельности;
- доходы от реализации движимого и недвижимого имущества;
- доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или смежных прав;
- доходы от сдачи в аренду или иного использования имущества;
- дивиденды и т.д.

К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относятся:

- оплата (полностью или частично) за налогоплательщика организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;

– полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе или с частичной оплатой;

– оплата труда в натуральной форме.

При получении налогоплательщиком дохода в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) с учетом НДС и акциза и ст. 105.3 НК РФ.

Доходы в виде материальной выгоды включают:

– материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей (за некоторым исключением);

– материальная выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику;

– материальная выгода, полученная от приобретения ценных бумаг, финансовых инструментов срочных сделок (за некоторым исключением).

В отдельных статьях Налогового кодекса РФ рассматриваются особенности включения в налоговую базу доходов, полученных по договорам страхования, негосударственного пенсионного обеспечения; от долевого участия в деятельности организации; от операций с ценными бумагами и т.п.

В ст. 217 НК представлен перечень доходов, не подлежащих налогообложению. К ним, в частности, относятся:

1) государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации;

2) пенсии и социальные доплаты к пенсиям;

3) все виды компенсационных выплат, связанных с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья; бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг, топлива или соответствующего денежного возмещения; увольнением работников (за некоторым исключением) и др.;

4) вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко и иную помощь;

5) алименты, получаемые налогоплательщиками;

6) суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи) по перечню, установленному НК РФ;

7) стипендии;

8) доходы налогоплательщиков, получаемые от продажи выращенной в личных подсобных хозяйствах, находящихся на территории Российской Федерации, продукции животноводства (как в живом виде, так и продуктов убоя в сыром или переработанном виде), продукции растениеводства (как в натуральном, так и в переработанном виде). Освобождение от налогообложения в отношении данных доходов предоставляется при соблюдении двух условий: во-

первых, если площадь земельного участка, который находится на праве собственности или ином праве физических лиц, не превышает 0,5 га; во-вторых, если ведение налогоплательщиком личного подсобного хозяйства на данном участке осуществляется без привлечения наемных работников;

9) доходы, получаемые от реализации заготовленных физическими лицами дикорастущих плодов, ягод, орехов, грибов и других пригодных для употребления в пищу лесных ресурсов (пищевых лесных ресурсов), недревесных лесных ресурсов для собственных нужд;

10) доходы от реализации пушнины, мяса диких животных и иной продукции, получаемой физическими лицами при осуществлении любительской и спортивной охоты;

11) доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке наследования, за исключением вознаграждения, выплачиваемого наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также вознаграждения, выплачиваемого наследникам патентообладателей изобретений, полезных моделей, промышленных образцов;

12) вознаграждения, выплачиваемые за передачу в государственную собственность кладов и т.д.

Стоит отметить, что действующим налоговым законодательством предоставляется как полное освобождение доходов от налогообложения, так и частичное. Так, освобождаются от налогообложения доходы, не превышающие 4 000 р., полученные по каждому из следующих оснований:

1) стоимость подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей;

2) стоимость призов в денежной и натуральной формах, полученных налогоплательщиками на конкурсах и соревнованиях, проводимых в соответствии с решениями Правительства Российской Федерации, законодательных (представительных) органов государственной власти или представительных органов местного самоуправления;

3) суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту;

4) возмещение (оплата) работодателями своим работникам, их супругам, родителям, детям (в том числе усыновленным), подопечным (в возрасте до 18 лет), бывшим своим работникам (пенсионерам по возрасту), а также инвалидам стоимости приобретенных ими (для них) лекарственных препаратов для медицинского применения, назначенных им лечащим врачом. Освобождение от налогообложения предоставляется при представлении документов, подтверждающих фактически расходы на приобретение этих лекарственных препаратов для медицинского применения;

5) стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров (работ, услуг);

6) суммы материальной помощи, оказываемой инвалидам общественными организациями инвалидов;

7) суммы материальной помощи, оказываемой образовательной организацией, студентам (курсантам), аспирантам, адъюнктам, ординаторам и ассистентам-стажерам;

8) стоимость выигрышей, полученных участниками азартных игр и участниками лотерей.

Кроме этого, освобождается от налогообложения материальная помощь в связи с рождением ребенка в размере до 50 000 р. При получении материальной помощи в размере более 50 000 р. налогообложению подлежит разница между суммой полученной материальной помощи и установленным лимитом в 50 000 р.

Действующим налоговым законодательством установлены особенности налогообложения доходов, полученных от физических лиц в порядке дарения (п. 18.1 ст. 217 НК РФ).

Получение недвижимого имущества, транспортных средств, акций, долей, паев не облагается, если даритель и одаряемый являются членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации, а именно:

- супругами, родителями и детьми, в том числе усыновителями и усыновленными,
- дедушкой, бабушкой и внуками,
- полнородными и неполнородными (имеющими общих отца или мать) братьями и сестрами.

В остальных случаях получение этого имущества облагается НДФЛ.

Что касается иного имущества, полученного подарка в денежной и натуральной формах, НДФЛ не облагается.

Налоговая база определяется нарастающим итогом с начала года. 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.

Налоговые ставки НДФЛ представлены в табл. 1.22.

Таблица 1.22

Налоговые ставки по НДФЛ

№ п/п	Налоговая ставка, %	Вид дохода, в отношении которого применяется ставка
1	9	Доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г., а также по доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г.
2	15	Доходы, полученные физическим лицом-нерезидентом РФ от долевого участия в деятельности российских организаций
3	35	1. Стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения 4 000 р. в год. 2. Процентные доходы по вкладам в банках в части превышения

№ п/п	Налоговая ставка, %	Вид дохода, в отношении которого применяется ставка
		размеров по ст. 214.2 НК: суммы, рассчитанной исходя из ставки рефинансирования, увеличенной на 5 п.п. – по вкладам в рублях и 9 % – по вкладам в валюте. 3. Суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения размеров по ст. 212 п. 2: суммы рассчитанной исходя из 2/3 ставки рефинансирования ЦБ РФ на дату получения дохода и 9 % по займам в валюте. 4. Доходы в виде платы за использование денежных средств членов кредитного потребительского кооператива (пайщиков), а также процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых в форме займов от членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива или ассоциированных членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива, в части превышения размеров по ст. 214.2.1 НК РФ: суммы, рассчитанной исходя из ставки рефинансирования, увеличенной на 5 п.п. – по вкладам в рублях и 9 % – по вкладам в валюте
4	13	1. Доходы налоговых нерезидентов, полученные от осуществления трудовой деятельности на территории РФ на основе патента либо в качестве высококвалифицированного специалиста. 2. Доходы налоговых нерезидентов от осуществления трудовой деятельности участниками Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в РФ соотечественников, проживающих за рубежом, а также членами их семей, совместно переселившимися на постоянное место жительства в РФ. 3. Доходы налоговых нерезидентов от исполнения трудовых обязанностей членами экипажей судов, плавающих под Государственным флагом РФ. 4. Доходы налоговых нерезидентов от осуществления трудовой деятельности иностранными гражданами или лицами без гражданства, признанными беженцами или получившими временное убежище на территории РФ. 5. Доходы физических лиц-налоговых резидентов, за исключением доходов по строкам 1 и 3
5	30	В отношении доходов налоговых нерезидентов, за исключением доходов по строкам 2 и 4

Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13 %, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, за исключением дивидендов. Налоговая база по доходам от долевого участия в организации определяется отдельно от иных доходов, облагаемых по ставке 13 %, поскольку в отношении этих доходов налоговые вычеты не применяются.

Для доходов, в отношении которых предусмотрены налоговые ставки, отличные от 13 %, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов. При этом налоговые вычеты не применяются.

Выделяют пять групп налоговых вычетов:

- 1) стандартные;
- 2) социальные;

- 3) имущественные;
- 4) профессиональные;
- 5) инвестиционные.

Рассмотрим их более подробно.

Стандартные налоговые вычеты. Порядок применения данной группы вычетов регламентирован ст. 218 НК РФ. Данная группа вычетов условно делится на две подгруппы: вычеты на себя и на детей.

Вычет на себя может быть предоставлен в размере 3 000 и 500 р. *Вычет в размере 3 000 р.* за каждый календарный месяц налогового периода предоставляется следующим категориям физических лиц:

- 1) инвалиды Великой Отечественной войны;
- 2) лица, получившие или перенесшие лучевую болезнь и другие заболевания, а также ставшие инвалидами вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, аварии на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных веществ в реку Теча;
- 3) лица, непосредственно участвовавшие в испытаниях ядерного оружия в атмосфере и боевых радиоактивных веществ, учениях с применением такого оружия, а также участвовавшие в работах по сборке ядерных зарядов до 31 января 1963 г.;
- 4) лица, непосредственно участвовавшие в подземных испытаниях ядерного оружия в условиях нештатных радиационных ситуаций и действия других поражающих факторов ядерного оружия;
- 5) инвалиды из числа военнослужащих, ставшие инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, Российской Федерации или при исполнении иных обязанностей военной службы, либо полученных вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, либо из числа бывших партизан, а также других категорий инвалидов, приравненных по пенсионному обеспечению к указанным категориям военнослужащих и т.д.

Полный перечень лиц, в отношении которых может быть предоставлен стандартный налоговый вычет в размере 3 000 р. регламентирован п. 1 ст. 218 НК РФ.

Вычет в размере 500 р. за каждый календарный месяц налогового периода предоставляется следующим категориям физических лиц:

- 1) герои Советского Союза и Российской Федерации, а также лица, награжденных орденом Славы трех степеней;
- 2) инвалиды с детства, инвалиды I и II групп;
- 3) участники Великой Отечественной войны;
- 4) граждане, выполнявшие интернациональный долг в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия;
- 5) лица, отдавшие костный мозг для спасения жизни людей и т.д.

Полный перечень лиц, которым может быть предоставлен вычет в размере 500 р. представлен в п. 2 ст. 218 НК РФ.

Налогоплательщикам, имеющим право более чем на один стандартный налоговый вычет, предоставляется максимальный из соответствующих выче-

тов. Стоит отметить, что стандартный налоговый вычет на себя предоставляется налогоплательщику независимо от суммы дохода, определяемого нарастающим итогом с начала года.

Стандартный налоговый вычет на содержание ребенка за каждый месяц налогового периода предоставляется родителю, супруге (супругу) родителя, усыновителю, опекуну, попечителю, приемному родителю, супруге (супругу) приемного родителя в следующих размерах:

- 1 400 р. – на первого ребенка;
- 1 400 р. – на второго ребенка;
- 3 000 р. – на третьего и каждого последующего ребенка.

В отношении детей-инвалидов установлен вычет в размере 12 000 р. за каждый месяц налогового периода родителю, супругу (супруге) родителю, усыновителю. В отношении опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супруги) приемного родителя предоставляется вычет в размере 6 000 р. Данный вычет предоставляется на ребенка-инвалида I или II группы в возрасте до 18 лет, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет.

Налоговый вычет на ребенка предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак. Кроме этого, налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета.

Налоговый вычет на содержание детей предоставляется до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода и облагаемый по налоговой ставке 13 % (за исключением дивидендов), не превысит 350 000 р.

Все виды стандартных вычетов предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика и подтверждающих документов только у одного (любого) из работодателей.

Социальные налоговые вычеты. Порядок применения данной группы вычетов регламентирован ст. 219 НК РФ. Данная группа вычетов условно делится на пять подгрупп:

1. *Вычет на благотворительность.* Вычет предоставляется в размере фактических расходов, но не более 25 % суммы годового дохода, подлежащего налогообложению. При этом воспользоваться правом на данный вычет можно, если пожертвования перечисляются следующим организациям:

- благотворительным организациям;
- социально ориентированным некоммерческим организациям;
- некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в области науки, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), образования, просвещения, здравоохранения, защиты прав и свобод человека и гражданина, социальной и правовой поддержки и за-

щиты граждан, содействия защите граждан от чрезвычайных ситуаций, охраны окружающей среды и защиты животных;

- религиозным организациям на осуществление ими уставной деятельности;
- некоммерческим организациям на формирование или пополнение целевого капитала.

2. Вычет на образование. Данный вычет может быть предоставлен в отношении получения образования налогоплательщиком, его ребенком, братом или сестрой.

Вычет на свое образование предоставляется в размере фактически понесенных затрат с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов.

Вычет на образование ребенка предоставляется в размере фактически понесенных затрат, но не более 50 000 р. на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя). Данный вычет предоставляется на обучение детей в возрасте до 18 лет, а также до 24 лет, если ребенок обучается по очной форме.

Вычет на образование брата (сестры) предоставляется в размере фактически понесенных расходов с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов. Данный вычет предоставляется в отношении обучающихся по очной форме в возрасте до 24 лет.

Указанный социальный налоговый вычет предоставляется при наличии у образовательного учреждения соответствующей лицензии или иного документа, который подтверждает статус учебного заведения, а также представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы за обучение.

3. Вычет на лечение и медикаменты. Вычет на лечение и медикаменты предоставляется в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за услуги по собственному лечению, за лечение супруга, своих родителей, детей в возрасте до 18 лет. Кроме того, вычет предоставляется в размере стоимости медикаментов, назначенных лечащим врачом, приобретаемых налогоплательщиком за счет собственных средств для себя, своего супруга, своих родителей и детей в возрасте до 18 лет. Вычет по данному направлению предоставляется в размере фактических расходов с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов.

Несколько по-другому обстоит с дорогостоящим лечением. Перечень дорогостоящих видов лечения и медикаментов регламентируется Постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 г. № 201 «Об утверждении перечней медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета». В отношении данного лечения вычет предоставляется в размере фактически понесенных расходов без какого-либо ограничения. При применении социального налогового вычета учитываются суммы страховых взносов, которые были уплачены налогоплательщиком по договорам

добровольного личного страхования для оплаты страховыми организациями услуг по лечению.

4. *Вычет на негосударственное пенсионное обеспечение и добровольное пенсионное страхование* предоставляется в размере фактически понесенных расходов с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов. Данный вычет предоставляется по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным в пользу самого налогоплательщика, супруга, родителей и детей, в том числе усыновителей и усыновленных, дедушки, бабушки и внуков, полнородных и неполнородных (имеющих общих отца или мать) братьев и сестер), детей-инвалидов, находящихся под опекой (попечительством), а также по договорам добровольного пенсионного страхования, заключенным в свою пользу, пользу супруга (вдовы, вдовца), родителей (усыновителей), детей-инвалидов (усыновленных, находящихся под опекой и попечительством).

5. *Расходы по уплате дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию* самого налогоплательщика. Данный вычет предоставляется в размере фактически понесенных расходов с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов.

6. *Расходы на прохождение независимой оценки своей квалификации* на соответствие требованиям к квалификации в организациях, осуществляющих такую деятельность в соответствии с законодательством Российской Федерации. Вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов на прохождение независимой оценки квалификации на соответствие требованиям к квалификации с учетом общего ограничения.

Итак, в категорию расходов, вычет по которым предоставляется в размере фактических расходов с учетом общего ограничения отдельных видов социальных вычетов относятся:

- вычет на свое образование;
- вычет на образование брата (сестры);
- вычет на недорогостоящее лечение;
- вычет на негосударственное пенсионное обеспечение и добровольное пенсионное страхование;
- вычет на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную часть пенсию;
- вычет на прохождение независимой оценки квалификации.

В совокупности сумма данных вычетов не должна превышать 120 000 р. за налоговый период.

Социальные налоговые вычеты предоставляются при подаче налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган по окончании налогового периода. Вместе с этим социальные налоговые вычеты на обучение и лечение могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю при условии представления налогоплательщиком подтверждения права на получение социальных налоговых вычетов, выданного налоговым органом.

Имущественные налоговые вычеты. Порядок применения данной группы вычетов регламентирован ст. 220 НК. Имущественные налоговые вычеты делятся на четыре подгруппы:

- 1) вычеты при продаже имущества и доли (долей) в нем;
- 2) вычет в случае изъятия земельного участка и (или) расположенного на нем иного объекта недвижимости для государственных и муниципальных нужд;
- 3) вычеты при приобретении (строительстве) жилья;
- 4) вычеты на погашение процентов по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение жилья и земельных участков для индивидуального жилищного строительства.

Вычеты при продаже имущества и доли (долей) в нем. При получении дохода от продажи недвижимого имущества, находившегося в собственности налогоплательщика более минимального предельного срока, данный доход налогообложению не подлежит.

Минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет три года, в отношении которых соблюдается следующее условие:

- 1) право собственности на объект недвижимого имущества получено налогоплательщиком в порядке наследования или по договору дарения от физического лица, признаваемого членом семьи и (или) близким родственником;
- 2) право собственности на объект недвижимого имущества получено налогоплательщиком в результате приватизации;
- 3) право собственности на объект недвижимого имущества получено в результате передачи имущества по договору пожизненного содержания с иждивением;
- 4) недвижимое имущество является единственным жилым помещением, на которое зарегистрировано право собственности (подп. 4 п. 3 ст. 217.1 НК РФ). При этом не учитывается жилое помещение (доля в нем), приобретенное в собственность налогоплательщика и (или) его супруга (супруги) в течение 90 календарных дней до даты государственной регистрации перехода права собственности на проданное жилое помещение. Данная норма распространяется и на земельный участок, на котором расположено такое жилое помещение (долю в праве собственности на земельный участок, связанную с долей в праве собственности на такое жилое помещение), и расположенные на указанном земельном участке хозяйственные строения и (или) сооружения. Данная норма (подп. 4 п. 3 ст. 217.1 НК РФ) введена в действие с 01.01.2020 г.

Во всех остальных случаях в отношении недвижимого имущества установлен минимальный предельный срок владения – пять лет. В отношении движимого имущества этот срок составляет три года.

Для объектов недвижимого имущества, приобретенных в собственность до 01.01.2016 г. минимальный срок владения составляет три года.

Если налогоплательщик получает доход от продажи недвижимого имущества, находившегося в собственности менее минимального предельного сро-

ка владения, он имеет право воспользоваться имущественным налоговым вычетом. Данный вычет предоставляется в размере:

1) при продаже жилых домов, квартир, комнат, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков или земельных участков или доли (долей) в указанном имуществе – в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества, либо 1 000 000 р.;

2) при продаже иного недвижимого имущества – в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, либо 250 000 р.;

3) при продаже иного имущества (за исключением ценных бумаг), находившегося в собственности налогоплательщика менее трех лет – в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, либо 250 000 р.

Приведем пример применения имущественного налогового вычета при продаже. Налогоплательщик продал в 2019 г. квартиру за 3 500 000 р., которую купил в 2017 г. за 2 800 000 р. (соответствующие документы имеются). Поскольку в собственности налогоплательщика данный объект недвижимости находился менее предельного срока владения (в данном случае пяти лет), то он обязан по истечении налогового периода представить в налоговый орган декларацию по НДФЛ. Если при представлении налоговой декларации налогоплательщик заявит имущественный налоговый вычет в размере фактических расходов на приобретение данного объекта недвижимости, то сумма налога составит: $(3\,500\,000 - 2\,800\,000) \times 13\% = 91\,000$ р. Если в качестве налогового вычета будет указан 1 000 000 р., то сумма НДФЛ составит 325 000 р. $(3\,500\,000 - 1\,000\,000) \times 13\%$. Как видим, сумма налога меньше в том случае, когда имущественный налоговый вычет будет предоставлен в размере фактически понесенных расходов на приобретение данного объекта недвижимости.

В случае если полученные от продажи имущества суммы не превышают указанные пределы, то обязанность по представлению декларации сохраняется, а обязанность по уплате налога не возникает. Например, доход налогоплательщика от продажи квартиры, находившейся в собственности налогоплательщика, например, два года, составил 800 000 р. При применении имущественного налогового вычета при продаже в размере 1 000 000 р., налоговая база будет равна нулю (обязанность по уплате налога не возникнет). Однако обязанность налогоплательщика по представлению налоговой декларации сохраняется. Если имущество находилось в собственности налогоплательщика более минимального срока владения, то у последнего не возникает обязанности, связанной с подачей декларации в налоговый орган.

При реализации имущества, находящегося в общей долевой либо общей совместной собственности, соответствующий размер имущественного налогового вычета распределяется между совладельцами этого имущества пропорционально их доле либо по договоренности между ними (в случае реализации имущества, находящегося в общей совместной собственности). Если налогоплательщиком за один налоговый период было продано несколько объектов имущества, указанные пределы (1 000 000 р. и 250 000 р.) приме-

няются в совокупности по всем проданным объектам, а не по каждому объекту по отдельности.

Имущественный налоговый вычет при продаже имущества не применяется в отношении доходов, полученных:

- от продажи недвижимого имущества и (или) транспортных средств, которые использовались в предпринимательской деятельности;
- от реализации ценных бумаг.

Особенности применения имущественного налогового вычета при продаже имущества наглядно представлены на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Особенности налогообложения доходов, полученных от продажи движимого и недвижимого имущества

В целях применения имущественного налогового вычета доход от продажи недвижимого имущества определяется исходя из цены сделки. В случае если у налогового органа отсутствует информация о цене сделки либо цена сделки меньше, чем кадастровая стоимость этого объекта, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на соответствующий объект недвижимого имущества, умноженная на понижающий коэффициент 0,7, сумма дохода налогоплательщика от продажи объекта недвижимого имущества принимается равной умноженной на понижающий коэффициент 0,7 соответствующей кадаст-

ровой стоимости этого объекта (п. 5 ст. 217.1 НК РФ). Например, доход налогоплательщика в 2019 г. от продажи квартиры, приобретенной в 2018 г., составил 2 100 000 р. Документально подтвержденные расходы на приобретение квартиры отсутствуют. Кадастровая стоимость квартиры по состоянию на 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на эту квартиру, составила 3 300 000 р. Налоговая база по НДФЛ в таком случае определяется с понижающим коэффициентом, применяемым к кадастровой стоимости квартиры, равным 0,7. Кадастровая стоимость квартиры с учетом понижающего коэффициента составит: $3\,300\,000 \times 0,7 = 2\,310\,000$ р. В связи с тем, что доходы налогоплательщика от продажи квартиры меньше кадастровой стоимости квартиры с учетом понижающего коэффициента 0,7, для целей налогообложения налоговая база составит 2 310 000 р. При этом налогоплательщик имеет право на имущественный налоговый вычет в размере 1 000 000 р. НДФЛ в этом случае будет составят: $(2\,310\,000 - 1\,000\,000) \times 13\% = 170\,300$ р. Если налогоплательщик предоставит документы, подтверждающие его расходы на приобретение квартиры, то сможет уменьшить облагаемый доход на сумму понесенных расходов. Например, если расходы налогоплательщика на приобретение квартиры составят 2 000 000 р., то сумма налога, подлежащего уплате в бюджет, составит: $(2\,310\,000 - 2\,000\,000) \times 13\% = 40\,300$ р.

С 01.01.2020 г. вступила в силу норма, согласно которой, если налогоплательщик в установленный срок не задекларирует доходы, полученные от продажи недвижимого имущества, а также доходы в виде объекта недвижимого имущества, полученного в порядке дарения, налоговый орган определяет сумму НДФЛ, подлежащую уплате, на основании имеющихся у него документов (сведений).

Доход от продажи недвижимости в таком случае определяется налоговым органом исходя из цены сделки, информация о которой получена им в порядке межведомственного взаимодействия с регистрирующим органом. Если такая информация отсутствует, либо цена сделки окажется меньше, чем кадастровая стоимость проданного объекта недвижимости, умноженная на понижающий коэффициент (в общем случае – 0,7), сумма дохода налогоплательщика принимается равной умноженной на понижающий коэффициент кадастровой стоимости недвижимости (или доли в ней). При этом предусмотрена возможность уменьшения дохода от продажи недвижимости на сумму фиксированных налоговых вычетов или на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных налогоплательщиком расходов, связанных с приобретением этого имущества.

Что касается доходов от получения недвижимости в дар, то они принимаются равными кадастровой стоимости подаренного объекта (при дарении доли в недвижимости – кадастровой стоимости в соответствующей доле). Например, при получении в порядке дарения 50 % на жилой дом, кадастровой стоимостью 4 000 000 р., доходом налогоплательщика в целях налогообложения будет признана сумма, равная 2 000 000 р.

Следует отметить, что имущественный вычет, связанный с продажей имущества, в отличие от налогового вычета, предоставляемого при приобретении жилья, может предоставляться регулярно, но с ограничением предельного размера налогового вычета (1 000 000 р. или 250 000 р.) в налоговом периоде.

При получении дохода от продажи доли в объекте недвижимого имущества, приобретенной с использованием средств материнского (семейного) капитала, налогоплательщик вправе уменьшить сумму своего облагаемого налогом дохода на величину фактически произведенных и документально подтвержденных расходов на приобретение этого объекта недвижимого имущества в размере, пропорциональном указанной доле налогоплательщика в объекте недвижимого имущества, при одновременном соблюдении следующих условий:

- расходы на приобретение объекта недвижимого имущества произведены членом семьи налогоплательщика-владельцем сертификата (иного документа) на материнский (семейный) капитал и (или) его супругом (супругой);

- величина расходов на приобретение объекта недвижимого имущества в доле, приходящейся на налогоплательщика, уменьшающая сумму облагаемого налогом дохода налогоплательщика, не учитывалась другими членами семьи налогоплательщика (их супругами) в целях налогообложения.

Например, семья с двумя детьми (всего четыре человека) купила квартиру за 2 000 000 р. Часть покупки была оплачена средствами материнского капитала (1 600 000 р. – свои денежные средства, 400 000 р. – средства материнского (семейного) капитала). После сделки детям выделили доли по договору дарения – по 25 % каждому. Через два года квартира была продана за 2 000 000 р. У собственников данного жилого помещения, владеющих данным объектом недвижимого имущества менее минимального срока владения, в связи с получением дохода возникает обязанность по исчислению и уплате НДФЛ. Налогооблагаемый доход каждого собственника составит: $2\,000\,000\text{ р.} \times 25\% = 500\,000\text{ р.}$ Налогооблагаемый доход можно уменьшить на величину фактически произведенных и документально подтвержденных расходов на приобретение этого объекта недвижимого имущества (с учетом средств материнского (семейного) капитала) в размере, пропорциональном доле налогоплательщика в объекте недвижимого имущества. То есть сумма налогового вычета для каждого члена семьи составит: $2\,000\,000\text{ р. (документально подтвержденные расходы)} \times 25\% = 500\,000\text{ р.}$ Сумма НДФЛ, подлежащего уплате, составит: $\text{НДФЛ} = (500\,000 - 500\,000) \times 13\% = 0\text{ р.}$ Несмотря на то, что сумма налога равна нулю, обязанность по представлению налоговой декларации остается.

Согласно ранее действовавшим нормам налогового законодательства (до 01.01.2020 г.) вычет мог быть предоставлен только родителям. В отношении детей вычет в размере документально подтвержденных расходов не предоставлялся (только налоговый вычет в размере 1 000 000 р.). Сумма налога в этом случае в отношении доли одного ребенка составляла: $\text{НДФЛ} = (\text{Доход} - \text{Вычет}) \times 13\% = (500\,000 - 1\,000\,000 \times 25\%) \times 13\% = 32\,500\text{ р.}$ Всего в бюджет необходимо было уплатить 65 000 р. (за двоих детей). И это при том, что квартира была продана по стоимости, равной цене ее приобретения. Согласно действующим на данный момент нормам налогового законодательства, сумма

налога будет выше нуля только в том случае, если объект недвижимости будет продан по цене, превышающей стоимость его приобретения.

Вторая группа имущественных налоговых вычетов – *вычет в случае изъятия земельного участка и (или) расположенного на нем иного объекта недвижимости для государственных и муниципальных нужд*.

В данном случае вычет предоставляется в размере выкупной стоимости земельного участка и (или) расположенного на нем иного объекта недвижимого имущества, полученной налогоплательщиком в денежной или натуральной форме. Например, в связи с изъятием земельного участка и возведенных на нем построек в публичных интересах налогоплательщику была предоставлена квартира, стоимостью 3 500 000 р. Данный доход в соответствии с нормами налогового законодательства РФ подлежит налогообложению. Однако налогоплательщик вправе воспользоваться налоговым вычетом в размере выкупной стоимости земельного участка и расположенного на нем жилого дома (3 500 000 р.). В этом случае сумма налога составит ноль рублей, но налогоплательщик не освобождается от обязанности подать налоговую декларацию по окончании налогового периода.

Третья группа имущественных вычетов – *вычеты при приобретении (строительстве) жилья*. Данный вычет предоставляется в размере фактически произведенных налогоплательщиком расходов на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации одного или нескольких объектов имущества, не превышающем 2 000 000 р. Этот вычет распространяется на следующее имущество: жилые дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, приобретение земельных участков или доли (долей) в них, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков или доли (долей) в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доля (доли) в них. Вычет на приобретение (строительство) жилья предоставляется один раз в жизни, поэтому неиспользованный остаток вычета может быть учтен при получении имущественного налогового вычета в дальнейшем на новое строительство либо приобретение жилья или земельного участка.

При приобретении земельных участков или доли (долей) в них, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, имущественный налоговый вычет предоставляется после получения налогоплательщиком свидетельства о праве собственности на жилой дом.

В соответствии с нормами НК РФ в фактические расходы на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома или доли (долей) в нем могут включаться следующие расходы:

- расходы на разработку проектной и сметной документации;
- расходы на приобретение строительных и отделочных материалов;
- расходы на приобретение жилого дома или доли (долей) в нем, в том числе не оконченного строительством;
- расходы, связанные с работами или услугами по строительству (достройке жилого дома или доли (долей) в нем, не оконченного строительством) и отделке;

– расходы на подключение к сетям электро-, водо- и газоснабжения и канализации или создание автономных источников электро-, водо- и газоснабжения и канализации.

В фактические расходы на приобретение квартиры, комнаты или доли (долей) в них могут включаться следующие расходы:

- расходы на приобретение квартиры, комнаты или доли (долей) в них либо прав на квартиру, комнату или доли (долей) в них в строящемся доме;
- расходы на приобретение отделочных материалов;
- расходы на работы, связанные с отделкой квартиры, комнаты или доли (долей) в них, а также расходы на разработку проектной и сметной документации на проведение отделочных работ.

Принятие к вычету расходов на достройку и отделку приобретенного жилого дома или отделку приобретенной квартиры, комнаты возможно в том случае, если договор предусматривает приобретение не завершенных строительством жилого дома, квартиры, комнаты (прав на квартиру, комнату) без отделки или доли (долей) в них.

Например, расходы налогоплательщика на приобретение квартиры в строящемся доме составили 1 600 000 р., в том числе расходы на приобретение отделочных материалов и разработку проектно-сметной документации. Если налогоплательщик приобретает право собственности на объект недвижимости впервые, то он имеет право воспользоваться вычетом на приобретение жилья в размере 2 000 000 р. Неиспользованная часть имущественного вычета в размере 400 000 р. может быть использована в дальнейшем на новое строительство либо приобретение жилья (земельного участка).

И, наконец, четвертая группа имущественных налоговых вычетов – *вычеты на погашение процентов по целевым займам (кредитам)*, фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение жилья и земельных участков для индивидуального жилищного строительства. В случае приобретения (строительства) жилья и земельного участка по целевому займу (кредиту) вычет предоставляется в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов по уплате процентов в соответствии с договором займа (кредита), но не более 3 000 000 р. Данный вычет можно получить при наличии документов, подтверждающих право на получение имущественного налогового вычета при приобретении (строительстве) жилья (группа 3 имущественных вычетов), договора займа (кредита), а также документов, подтверждающих факт уплаты денежных средств налогоплательщиком в погашение процентов. Стоит отметить, что четвертая группа имущественных вычетов может быть предоставлена только в отношении одного объекта недвижимого имущества.

Для получения права на имущественные налоговые вычеты при приобретении (строительстве) жилья и на погашение процентов по целевым займам (кредитам) налогоплательщик должен обратиться в налоговый орган с документами, подтверждающими право на имущественный налоговый вычет. Данные налоговые вычеты могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю при условии подтверждения права на вычеты налоговым органом.

Инвестиционный налоговый вычет. Данная группа вычетов была введена в налоговое законодательство РФ в 2015 г. и действует в отношении ценных бумаг, приобретенных начиная с 2014 г. Данный вычет может быть предоставлен физическим лицам, уплачивающим НДФЛ с доходов от деятельности, связанной с вложением денежных средств в ценные бумаги. В этом случае налогооблагаемая база определяется как сумма, полученная от продажи ценных бумаг. Инвестиционный вычет можно получить в случае возникновения положительных сумм результата сделки в размере:

1. Суммы прибыли, полученной при реализации ценных бумаг, находящихся в обращении на рынке и собственности лица более трех лет. В данном случае предельный размер налогового вычета определяется как произведение количества лет нахождения ценных бумаг в собственности и суммы, равной 3 000 000 р. При этом срок нахождения ценной бумаги в собственности исчисляется исходя из метода реализации (погашения) ценных бумаг, приобретенных первыми по времени (ФИФО). Данный налоговый вычет не применяется при реализации (погашении) ценных бумаг, учитываемых на индивидуальном инвестиционном счете.

2. Суммы средств, внесенных на инвестиционный счет. Налоговый вычет предоставляется налогоплательщику при условии, что в течение срока действия договора на ведение индивидуального инвестиционного счета налогоплательщик не имел других договоров на ведение индивидуального инвестиционного счета (за исключением случаев прекращения договора с переводом всех активов, учитываемых на индивидуальном инвестиционном счете, на другой инвестиционный счет, открытый тому же физическому лицу). В случае прекращения договора на ведение индивидуального инвестиционного счета до истечения трех лет с момента открытия, сумма налога, неуплаченная налогоплательщиком в связи с получением налогового вычета, подлежит восстановлению и уплате в бюджет с взысканием с налогоплательщика сумм пеней.

3. Суммы доходов, учитываемых на индивидуальном инвестиционном счете. Налоговый вычет в данном случае предоставляется по окончании договора на ведение индивидуального инвестиционного счета в полной сумме полученного дохода по операциям, совершенным на данном счете. Налоговый вычет предоставляется при условии истечения не менее трех лет с даты заключения налогоплательщиком договора на ведение индивидуального инвестиционного счета. Налогоплательщик не может воспользоваться правом на получение данного налогового вычета, если хотя бы один раз в период действия договора на ведение индивидуального инвестиционного счета воспользовался правом на получение инвестиционного налогового вычета в сумме денежных средств, внесенных на индивидуальный инвестиционный счет (подп. 2 п. 1 ст. 219.1 НК РФ).

Для получения права на применение инвестиционного налогового вычета необходимо обратиться в налоговый орган с налоговой декларацией и подтверждающими это право документами.

Профессиональные налоговые вычеты распространяются на следующие группы налогоплательщиков:

1. 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 работ (оказанием услуг).

Например, физическое лицо заключило гражданско-правовой договор на покраску забора соседу. Для выполнения работы были приобретены кисть и краска (все расходы документально подтверждены). Обещанное вознаграждение составляет 2 000 р. Рассчитаем НДФЛ: $\text{НДФЛ} = (\text{Доход} - \text{проф. вычет}) \times 13 \% = (2\,000 - 400) \times 13 \% = 208 \text{ р.}$ Таким образом, с учетом налогового вычета физическое лицо получит на руки 2 000 р. – 208 р. (НДФЛ) = 1 792 р. Если физическое лицо не воспользуется правом на налоговый вычет, то сумма НДФЛ составит $2\,000 \times 13 \% = 260 \text{ р.}$, на руки будет выдано: 2 000 р. – 260 р. = 1 740 р.

2. Индивидуальные предприниматели, нотариусы, адвокаты и иные лица, занимающиеся частной практикой в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, связанных с извлечением доходов. Если налогоплательщики не в состоянии подтвердить свои расходы, профессиональный налоговый вычет предоставляется в размере 20 % общей суммы доходов. Например, доход индивидуального предпринимателя составил 200 000 р. Документально подтвержденные расходы, связанные с получением дохода, составили 100 000 р. В случае, если налогоплательщик поставит к вычету сумму документально подтвержденных и экономически обоснованных расходов, сумма НДФЛ составит: $\text{НДФЛ} = (\text{Доходы} - \text{вычеты}) \times 13 \% = (200\,000 - 100\,000) \times 13 \% = 13\,000 \text{ р.}$ Однако индивидуальный предприниматель имеет право воспользоваться вычетом в размере 20 % от полученного дохода. В этом случае НДФЛ составит: $\text{НДФЛ} = (\text{Доход} - \text{вычет}) \times 13 \% = (200\,000 - 20 \% \times 200\,000) \times 13 \% = 20\,800 \text{ р.}$ Как видим, сумма налога в первом случае меньше, значит налогоплательщику выгоднее воспользоваться правом на вычет в размере фактических расходов. Однако в этом случае расходы должны быть, как отмечалось ранее, документально подтверждены и экономически обоснованы.

3. Налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждений 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 по нормативам, представленным в табл. 1.23.

Таблица 1.23

**Норматив профессионального вычета для налогоплательщиков,
получающих вознаграждения**

Вид деятельности	Нормативы затрат (в процентах к сумме начисленного дохода)
Создание литературных произведений, в том числе для театра, кино, эстрады и цирка	20
Создание художественно-графических произведений, фоторабот для печати, произведений архитектуры и дизайна	30
Создание произведений скульптуры, монументально-декоративной живописи, декоративно-прикладного и оформительского искусства, станковой живописи, театрально- и кинодекорационного искусства и графики, выполненных в различной технике	40
Создание аудиовизуальных произведений (видео-, теле- и кинофильмов)	30
Создание музыкальных произведений: музыкально-сценических произведений (опер, балетов, музыкальных комедий), симфонических, хоровых, камерных произведений, произведений для духового оркестра, оригинальной музыки для кино-, теле- и видеофильмов и театральных постановок	40
других музыкальных произведений, в том числе подготовленных к опубликованию	25
Исполнение произведений литературы и искусства	20
Создание научных трудов и разработок	20
Изобретения, полезные модели и создание промышленных образцов (к сумме дохода, полученного за первые два года использования)	30

Порядок применения профессионального вычета для данной категории налогоплательщиков аналогичен порядку предоставления вычетов для предыдущей группы налогоплательщиков. Если для индивидуальных предпринимателей, нотариусов, адвокатов и лиц, занимающихся частной практикой, вычет предоставляется в размере 20 % от полученного дохода, то для данной группы налогоплательщиков этот процент будет зависеть от вида деятельности налогоплательщика.

Порядок исчисления и уплаты налога. Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения исчисленных сумм налога. Общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду. Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде больше суммы доходов, облагаемых по ставке 13 %, то в этом налоговом периоде налоговая база принимается равной нулю. На следующий налоговый период разница между суммой вычетов и суммой доходов не переносится.

В случае осуществления налогоплательщиком в субъекте Российской Федерации по месту своего учета вида предпринимательской деятельности, в отношении установлен торговый сбор, налогоплательщик имеет право уменьшить сумму налога на сумму торгового сбора, уплаченного в этом налоговом периоде.

Ст. 226 НК РФ регламентированы *особенности исчисления налога налоговыми агентами*, к которым в соответствии с данной статьей относятся:

1. Российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы.

2. Российские организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие выплаты по договорам купли-продажи (мены) ценных бумаг, заключенным ими с налогоплательщиками.

Исчисление сумм и уплата налога производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, с зачетом ранее удержанных сумм налога (за исключением доходов в виде выигрышей, полученных от участия в азартных играх и лотереях), а также с учетом уменьшения на суммы фиксированных авансовых платежей, уплаченных налогоплательщиком.

Особенности исчисления и (или) уплаты налога по отдельным видам доходов устанавливаются ст. 214.3–214.7, 226.1, 227 и 228 НК РФ.

Исчисление сумм налога производится налоговыми агентами на дату фактического получения дохода нарастающим итогом с начала налогового периода применительно ко всем доходам (за исключением доходов от долевого участия в организации, а также доходов в виде выигрышей, полученных от участия в азартных играх и лотереях), в отношении которых применяется налоговая ставка 13 %, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога. Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, а также к доходам от долевого участия в организации исчисляется налоговым агентом отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного налогоплательщику.

Исчисление суммы налога производится без учета доходов, полученных налогоплательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога.

Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

При выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме или получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 % суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

При невозможности в течение налогового периода удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога налоговый агент обязан в срок не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно сообщить налогоплательщику и налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог, о суммах дохода, с которого не удержан налог, и сумме неудержанного налога.

Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

При выплате налогоплательщику доходов в виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и в виде оплаты отпусков налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты.

Налоговые агенты обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога:

1. Налоговые агенты, которые признаются источником дохода для налогоплательщика – в бюджет по месту учета (месту жительства) налогового агента в налоговом органе (если иное не установлено пп. 2–5).

2. Российские организации, имеющие обособленные подразделения, – в бюджет как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения.

3. Индивидуальные предприниматели, которые состоят в налоговом органе на учете по месту осуществления деятельности в связи с применением системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и (или) патентной системы налогообложения, – в бюджет по месту своего учета в связи с осуществлением такой деятельности.

4. Российские организации, имеющие несколько обособленных подразделений на территории одного муниципального образования, – в бюджет по месту нахождения одного из таких обособленных подразделений либо по месту нахождения организации, если указанная организация и ее обособленные подразделения имеют место нахождения на территории одного муниципального образования.

5. Российские организации, которые производят перечисление сумм денежного довольствия, денежного содержания, заработной платы, иного вознаграждения (иных выплат) военнослужащим и лицам гражданского персонала (федеральным государственным гражданским служащим и работникам) Вооруженных Сил РФ, – в бюджет по месту учета налогового агента в налоговых органах.

Согласно НК РФ, обязанность по представлению налоговой декларации распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

1. Индивидуальные предприниматели, нотариусы, адвокаты и иными лицами, занимающиеся частной практикой.

2. Иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму у физических лиц для личных, домашних и иных подобных нужд, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности; а также иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму в организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей, а также у занимающихся частной практикой нотариусов, адвокатов и других лиц, занимающихся частной практикой.

3. Физические лица, получившие вознаграждения 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.

4. Физические лица, получившие доходы от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности, и имущественных прав, за исключением случаев, когда такие доходы не подлежат налогообложению.

5. Физические лица-налоговые резиденты Российской Федерации, получающие доходы от источников, находящихся за пределами Российской Федерации.

6. Физические лица, получающие доходы, с которых не был удержан налог налоговыми агентами.

7. Физические лица, получающие выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей и организаторами азартных игр.

8. Физические лица, получающие доходы в виде вознаграждения, выплачиваемого им как наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также авторов изобретений, полезных моделей и промышленных образцов.

9. Физические лица, получающие от физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, доходы в денежной и натуральной формах в порядке дарения, за исключением случаев, когда такие доходы не подлежат налогообложению.

10. Физические лица, получающие доходы в виде денежного эквивалента недвижимого имущества и (или) ценных бумаг, переданных на пополнение целевого капитала некоммерческих организаций.

11. Физические лица – иностранные граждане, лица без гражданства, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, состоящие на учете в соответствии с п. 7.4 ст. 83 НК РФ, получающие доходы от организаций (индивидуальных предпринимателей), при получении которых не был удержан налог указанными организациями (индивидуальными предпринимателями) и сведения о которых представлены указанными организациями (индивидуальными предпринимателями) в налоговый орган.

Категории налогоплательщиков, указанные в пп. 1–3 обязаны представлять налоговую декларацию не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Лица, на которых не возложена обязанность представлять налоговую декларацию, вправе представить такую декларацию (например, для получения налоговых вычетов) в налоговый орган по месту жительства.

Порядок и сроки уплаты налога зависят от категории налогоплательщиков.

Общая сумма налога, подлежащая уплате индивидуальными предпринимателями, нотариусами, адвокатами и иными лицами, занимающимися частной практикой, уплачивается по месту учета налогоплательщика в срок не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Особенностью уплаты НДФЛ этими категориями налогоплательщиков является наличие обязанности по уплате авансовых платежей, которые рассчитываются налогопла-

тельщиком по итогам первого квартала, полугодия, девяти месяцев исходя из ставки налога, фактически полученных доходов, профессиональных и стандартных налоговых вычетов, а также с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей. Особенности исчисления сумм налога, порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей данной категорией налогоплательщиков регламентированы ст. 227 НК РФ.

В ст. 227.1 НК РФ регламентированы особенности налогообложения иностранных граждан, осуществляющих трудовую деятельность по найму в Российской Федерации. Нормы этой статьи распространяются на следующие категории иностранных граждан:

1) иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму у физических лиц для личных, домашних и иных подобных нужд, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности;

2) иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму в организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей, а также у занимающихся частной практикой нотариусов, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, и других лиц, занимающихся частной практикой.

Данные налогоплательщики за период действия патента обязаны уплачивать фиксированные авансовые платежи по налогу в размере 1 200 р. в месяц, который подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год³, а также на коэффициент, отражающий региональные особенности рынка труда, устанавливаемый на соответствующий календарный год законом субъекта РФ. Фиксированный авансовый платеж по налогу уплачивается налогоплательщиком по месту осуществления им деятельности на основании выданного патента до дня начала срока, на который выдается (продлевается), переоформляется патент.

Общая сумма налога с доходов иностранных граждан, осуществляющих трудовую деятельность по найму у физических лиц для личных, домашних и иных подобных нужд, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности, исчисляется ими с учетом уплаченных фиксированных авансовых платежей за период действия патента применительно к соответствующему налоговому периоду.

Общая сумма налога с доходов иностранных граждан, осуществляющих трудовую деятельность по найму в организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей, а также у занимающихся частной практикой нотариусов, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, и других лиц, занимающихся частной практикой, исчисляется налоговыми агентами и подлежит уменьшению на сумму фиксированных авансовых платежей, уплаченных такими налогоплательщиками за период действия патента применительно к соответствующему налоговому периоду.

В случае, если сумма уплаченных фиксированных авансовых платежей превышает сумму налога, исчисленную по итогам этого налогового периода исходя из фактически полученных налогоплательщиком доходов, сумма такого

³ На 2020 г. коэффициент-дефлятор установлен в размере 1,813.

превышения не является суммой излишне уплаченного налога и не подлежит возврату или зачету налогоплательщику.

Что касается 3–10 групп налогоплательщиков, перечисленных выше, то они исчисляют суммы налога самостоятельно. Общая сумма налога уплачивается по месту жительства (месту учета по иному основанию, установленному НК РФ, – при отсутствии места жительства) налогоплательщика в срок не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики, получившие доходы, сведения о которых представлены налоговыми агентами в налоговые органы в связи с невозможностью удержания в течение налогового периода у налогоплательщика исчисленной суммы налога, уплачивают налог не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом, на основании направленного налоговым органом налогового уведомления об уплате налога.

Контрольные вопросы

1. Кто признается плательщиками налога на доходы физических лиц?
2. Что признается объектом обложения НДФЛ?
3. Какие виды доходов освобождены от налогообложения?
4. Каковы особенности определения налоговой базы по НДФЛ?
5. В каких случаях и какие налоговые ставки применяются по НДФЛ?
6. Охарактеризуйте налоговые вычеты: а) стандартные налоговые вычеты; б) социальные налоговые вычеты; в) имущественные налоговые вычеты; г) инвестиционные налоговые вычеты; д) профессиональные налоговые вычеты.
7. Каковы особенности исчисления и уплаты НДФЛ различными категориями налогоплательщиков?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Рассчитать сумму налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который занимается производством мебели и применяет общую (традиционную) систему налогообложения, если известно следующее:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Объем отгруженной продукции (в том числе НДС):	
	В первом квартале	2 880 000
	Во втором квартале	3 744 000
	В третьем квартале	4 680 000
	В четвертом квартале	4 392 000
2	Поступила выручка за отгруженную продукцию (в том числе НДС)	2 760 000
	В первом квартале	3 864 000
	Во втором квартале	4 680 000
	В третьем квартале	4 320 000
	В четвертом квартале	
3	Получен аванс от покупателей:	
	Во втором квартале	225 600
	В четвертом квартале	230 400

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
4	Затраты предпринимателя на сырье, материалы, аренду:	
	В первом квартале:	1 560 000
	Из них НДС	260 000
	Во втором квартале	1 992 000
	Из них НДС	332 000
	В третьем квартале	2 208 000
	Из них НДС	368 000
	В четвертом квартале	2 064 000
	Из них НДС	344 000
	Все затраты оприходованы, оплачены и списаны в установленном порядке	
5	Фонд оплаты труда наемных работников	4 000 000

Решение:

Налогоплательщики, применяющие общую систему налогообложения, уплачивают федеральные, региональные и местные налоги, а также страховые взносы за себя и наемных работников.

Рассчитаем НДС, подлежащий уплате налогоплательщиком. С объема отгруженной продукции определим сумму начисленного НДС, используя расчетную ставку.

В первом квартале сумма начисленного НДС с отгруженной продукции составит: $2\,880\,000 \times 20\% : 120\% = 480\,000$ р.

Во втором квартале: $3\,744\,000 \times 20\% : 120\% = 624\,000$ р.

В третьем квартале: $4\,680\,000 \times 20\% : 120\% = 780\,000$ р.

В четвертом квартале: $4\,392\,000 \times 20\% : 120\% = 732\,000$ р.

С аванса, полученного от покупателя, индивидуальный предприниматель обязан определить НДС и перечислить его в бюджет. С аванса, полученного во втором квартале, НДС составит: $225\,600 \times 20\% : 120\% = 37\,600$ р. С аванса, полученного в четвертом квартале, начисленный НДС составит: $230\,400 \times 20\% : 120\% = 38\,400$ р.

Налогоплательщик в установленном порядке имеет право воспользоваться налоговым вычетом в размере НДС, уплаченного при приобретении товаров, оказании услуг и выполнении работ (строка 4 в таблице).

Таким образом, НДС, подлежащий уплате:

– за первый квартал составит: $480\,000 - 260\,000 = 220\,000$ р.;

– за второй квартал: $624\,000 + 37\,600 - 332\,000 = 329\,600$ р.;

– за третий квартал: $780\,000 - 368\,000 = 412\,000$ р.;

– за четвертый квартал: $732\,000 + 38\,400 - 344\,000 = 426\,400$ р.

Далее рассчитаем страховые взносы. Для этого примем, что сумма доходов каждого наемного работника, определяемая нарастающим итогом с начала года, не превышает предельной величины базы для начисления страховых взносов в государственные внебюджетные фонды. Это упрощение позволит начислить страховые взносы на весь фонд оплаты труда, а не на каждого наемного работника, как того требует налоговое законодательство. Сумма страховых взносов за наемных работников составит: $4\,000\,000 \times 30\% = 1\,200\,000$ р. Отчисления на обязательное социальное страхование работников от несчаст-

ных случаев на производстве и профзаболеваний составят: $4\,000\,000 \times 0,2\% = 8\,000$ р. Размер страховых взносов за индивидуального предпринимателя составляет 40 874 р. (2020 г.).

Для расчета НДСЛ необходимо определить сумму доходов и расходов предпринимателя. В составе доходов от предпринимательской деятельности будет учтена сумма поступившей выручки без НДС, которая составит:

- в первом квартале: $2\,760\,000 : 1,2 = 2\,300\,000$ р.
- во втором квартале: $3\,864\,000 : 1,2 = 3\,220\,000$ р.
- в третьем квартале: $4\,680\,000 : 1,2 = 3\,900\,000$ р.
- в четвертом квартале: $4\,320\,000 : 1,2 = 3\,600\,000$ р.

Индивидуальный предприниматель обязан включить авансовые платежи, полученные от покупателей, в налоговую базу по НДСЛ того налогового периода, когда они получены, независимо от даты осуществления поставки товаров. Доход индивидуального предпринимателя при получении аванса от покупателя составит: во втором квартале: $225\,600 : 1,2 = 188\,000$ р.; в четвертом квартале: $230\,400 : 1,2 = 192\,000$ р. За календарный год доход от предпринимательской деятельности в общей сумме составит 13 400 000 р.

К расходам, уменьшающим налоговую базу по НДСЛ, индивидуальный предприниматель вправе отнести:

1. Затраты на сырье, материалы, аренду и прочие (в первом квартале – $1\,560\,000 - 260\,000 = 1\,300\,000$ р.; во втором квартале: $1\,992\,000 - 332\,000 = 1\,660\,000$ р.; в третьем квартале: $2\,208\,000 - 368\,000 = 1\,840\,000$ р.; в четвертом квартале: $2\,064\,000 - 344\,000 = 1\,720\,000$ р. Всего затраты на сырье, материалы и аренду за календарный год составили 6 520 000 р. В условии этой задачи для упрощения расчетов принято, что индивидуальный предприниматель не имел остатков сырья и материалов на начало года. Согласно действующему законодательству следует учитывать, что в состав расходов можно отнести только уже списанное сырье, подученную услугу, выполненную работу в порядке аналогичном для расчета налога на прибыль.

2. Расходы по оплате труда наемных работников в размере 4 000 000 р.

3. Расходы по уплате страховых взносов за наемных работников в размере 1 200 000 р.

4. Расходы по уплате взносов на обязательное социальное страхование работников от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в размере 8 000 р.

5. Расходы по уплате страховых взносов за индивидуального предпринимателя в размере 40 874 р.

Общая сумма расходов, уменьшающих налоговую базу, составит: $6\,520\,000 + 4\,000\,000 + 1\,200\,000 + 8\,000 + 40\,874 = 11\,768\,874$ р.

Рассчитаем НДСЛ: $(13\,400\,000 - 11\,768\,874) \times 13\% = 212\,046$ р.

Индивидуальный предприниматель имеет право воспользоваться стандартными, социальными, имущественными и инвестиционными вычетами. В данном случае индивидуальный предприниматель не заявил о своем праве на налоговый вычет.

Помимо рассчитанных сумм налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет данным индивидуальным предпринимателем, последний должен также выполнить обязанности налогового агента по исчислению, удержанию и перечислению НДФЛ за своих наемных работников. Пример расчета НДФЛ за наемных работников представлен в Примере 2.

Пример 2.

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую предприятием ежемесячно с гражданина в течение года, если известно следующее:

1. Гражданин является инвалидом второй группы.
2. Гражданин имеет одного ребенка в возрасте 8 лет.
3. Доходы по месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по декабрь, ежемесячно	40 000
2	Подарок от предприятия в феврале к Дню защитника Отечества стоимостью	3 500
3	Подарок от предприятия в декабре к Новому году стоимостью	1 500
4	Премия за счет чистой прибыли в декабре	30 000

В марте получен доход 1 450 000 р. от продажи автомобиля, который был куплен полтора года назад за 1 500 000 р. Расходы на приобретение транспортного средства документально подтверждены. Расходы на свое лечение составили 110 000 р. за календарный год.

Рассчитать сумму налога, подлежащую доплате (возврату) налогоплательщиком (налогоплательщику) по итогам налогового периода.

Решение:

Решать такого типа задачи по НДФЛ удобнее с помощью табл. 1.7.4.

По столбцу 2 отразим период времени, определяемый нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года).

В столбце 3 отразим сумму доходов, определяемую нарастающим итогом с начала налогового периода. В течение всего календарного года заработная плата физического лица составляла 40 000 р. В течение года дважды от предприятия были получены подарки общей стоимостью 5 000 р. В облагаемый доход налогоплательщика включим только 1 000 р. в декабре, 4 000 р. – необлагаемый доход в соответствии со ст. 217 НК РФ. Кроме этого, налогообложению также будет подлежать премия за счет чистой прибыли, полученная в декабре в размере 30 000 р.

Таблица 1.7.4

Расчет суммы налога на доходы физических лиц, удерживаемой с гражданина ежемесячно в течении налогового периода у налогового агента

№	Период по месяцам	Сумма дохода нарастающим итогом с начала года	Сумма стандартных вычетов		Налоговая база	Сумма налога	
			На себя	На ребенка		Начислено	Удержано
1	2	3	4	5	6	7	8
2	01	40 000	500	1 400	38 100	4 953	4 953
3	01–02	80 000	1 000	2 800	76 200	9 906	4 953
4	01–03	120 000	1 500	4 200	114 300	14 859	4 953
5	01–04	160 000	2 000	5 600	152 400	19 812	4 953
6	01–05	200 000	2 500	7 000	190 500	24 765	4 953
7	01–06	240 000	3 000	8 400	228 600	29 718	4 953
8	01–07	280 000	3 500	9 800	266 700	34 671	4 953
9	01–08	320 000	4 000	11 200	304 800	39 624	4 953
10	01–09	360 000	4 500	11 200	344 300	44 759	5 135
11	01–10	400 000	5 000	11 200	383 800	49 894	5 135
12	01–11	440 000	5 500	11 200	423 300	55 029	5 135
13	01–12	511 000	6 000	11 200	493 800	64 194	9 165

По столбцу 4 отразим стандартные вычеты на самого налогоплательщика и его ребенка. В соответствии с п. 2 ст. 218 НК РФ лицам, являющимся инвалидами второй группы, предоставляется стандартный налоговый вычет в размере 500 р. Данный налоговый вычет предоставляется независимо от уровня дохода, определяемого нарастающим итогом с начала налогового периода.

На ребенка также будет предоставлен стандартный налоговый вычет, его размер составит 1 400 р. Однако вычет на детей предоставляется до того момента, пока доходы, определяемые нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года), не превысят 350 000 р. В данном случае, вычет на ребенка будет предоставлен до августа включительно.

Значение столбца 6 «Налоговая база» будет рассчитано как разность суммы облагаемого дохода (столбец 3) и суммы стандартных вычетов (столбцы 4 и 5, если имеются).

В столбце 7 отражена сумма начисленного НДФЛ. Значение этого столбца рассчитывается как 13 % от значения налоговой базы по столбцу 6.

В столбце 8 рассчитано значение суммы НДФЛ, удержанного и перечисленного в бюджет. Значение столбца 8 рассчитывается следующим образом. Сумма НДФЛ, начисленного к уплате по итогам первого месяца (января), составила 4 953 р., эта же сумма налога будет удержана с доходов налогоплательщика и перечислена в бюджет (столбец 8). За период январь – февраль

сумма начисленного налога составила 9 906 р., с учетом того, что 4 953 р. уже перечислено в бюджет за январь, за февраль с доходов налогоплательщика будет удержано и перечислено в бюджет: $9\,906 - 4\,953 = 4\,953$ р. Значения по столбцу 8 изменились в период январь – сентябрь, что связано с тем, что вычет на ребенка уже не предоставляется (доходы налогоплательщика, определяемые нарастающим итогом, превысили 350 000 р.). В декабре в связи с получением дополнительного облагаемого дохода (помимо заработной платы) сумма удержанного налога возросла до 9 165 р.

Сумма дохода, оставшаяся после удержания налога налоговым агентом, подлежит выдаче на руки налогоплательщику. Так, сумма удержанного налога за январь составила 4 953 р., сумма начисленного дохода – 40 000 р. На руки работнику за январь будет выдано: $40\,000 - 4\,953 = 35\,047$ р. Аналогичным образом будет рассчитана сумма дохода, подлежащая выдаче работнику в декабре после удержания налога: $71\,000 - 9\,165 = 61\,835$ р.

В условии задачи сказано, что налогоплательщиком получен доход от продажи транспортного средства в размере 1 450 000 р., которое было приобретено 1,5 года назад. В связи с тем, что налогоплательщиком получен доход от продажи движимого имущества, которое находилось в собственности менее трех лет, возникает обязанность подачи налоговой декларации. Вместе с этим для того, чтобы получить льготу в виде социального вычета по расходам на свое лечение, гражданин должен подать в налоговый орган по месту жительства декларацию (в данном случае подача налоговой декларации – это право, а не обязанность налогоплательщика).

Отражению в налоговой декларации подлежат все доходы налогоплательщика, а также все налоговые вычеты, право на которые есть у налогоплательщика. Вычет в связи с продажей автомобиля может быть предоставлен в размере фактически понесенных расходов на его приобретение либо в размере 250 000 р. (фиксированный налоговый вычет). В связи с тем, что расходы налогоплательщика на приобретение транспортного средства документально подтверждены, он имеет право поставить к вычету сумму фактических затрат (но не более суммы полученного дохода от продажи) – 1 450 000 р.

Вычет на недорогостоящее лечение предоставляется в размере фактически понесенных затрат, но не более 120 000 р. (если нет иных расходов, относимых на социальные налоговые вычеты). В данном случае налогоплательщик имеет право отразить в налоговой декларации вычет на свое лечение в размере 110 000 р.

Рассчитаем НДФЛ по налоговой декларации: $\text{НДФЛ} = (\text{Доходы} - \text{Вычеты}) \times 13\% = (511\,000 + 1\,450\,000 - 6\,000 - 11\,200 - 1\,450\,000 - 110\,000) \times 13\% = 49\,894$ р. По месту работы налогоплательщика с его доходов по итогам налогового периода было удержано 64 194 р. (значение показателя по строке 13 столбца 7). У налогоплательщика возникла переплата по налогу в размере $64\,194 - 49\,894 = 14\,300$ р., которая подлежит возврату налогоплательщику.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую предприятием ежемесячно с гражданина в течение года и налога по декларации по доходам от продажи автомобиля, на основании данных:

1. Гражданин имеет одного ребенка в возрасте 8 лет.
2. Доходы по месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по декабрь, ежемесячно	30 000
2	Подарок от предприятия 20 февраля стоимостью	2 800
3	Подарок от предприятия 20 декабря стоимостью	2 500
4	Премия за счет чистой прибыли в декабре	50 000

В декабре получен доход 300 000 р. от продажи легкового автомобиля, которая была куплена два года назад за 280 000 р. Расходы на приобретение транспортного средства документально подтверждены.

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 2. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую предприятием ежемесячно с гражданина в течение года, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет двоих детей в возрасте 5 и 9 лет, состоит в зарегистрированном браке.
2. Доходы по месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по март, ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь, ежемесячно	38 000
3	Материальная помощь в ноябре в связи со смертью члена семьи	90 000
4	Премия за счет чистой прибыли в декабре	15 000

В марте продан частный дом за 1 250 000 р., приобретенный четыре года назад за 1 100 000 р. (документы, подтверждающие расходы на приобретение, имеются). Оплачено лечение ребенка в размере 35 000 р.

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 3. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую предприятием ежемесячно с гражданки в течение года, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданка имеет одного ребенка в возрасте 16 лет, в зарегистрированном браке не состоит, вдова.
2. Доходы по месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по март ежемесячно	15 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь ежемесячно	28 000
3	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом ребенка в январе за счет чистой прибыли предприятия	3 000
4	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом гражданки в феврале за счет чистой прибыли предприятия	3 000

В апреле продана квартира за 2 200 000 р., приобретенная семь лет назад за 2 000 000 р. Расходы на покупку квартиры документально подтверждены. Оплачено обучение ребенка на очном отделении ВУЗа – 60 000 р.

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 4. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно предприятием с гражданина в течение года, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет на иждивении жену и одного ребенка в возрасте 20 лет, обучающего на очной форме обучения.

2. Доходы по месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по март ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь ежемесячно	38 000
3	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом жены в феврале за счет чистой прибыли предприятия	6 000

Заплачено за обучение ребенка – 35 000 р. Расходы на лечение матери налогоплательщика составили 23 000 р.

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 5. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданки в течение года по каждому месту работы отдельно, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданка имеет двоих детей в возрасте 10 и 15 лет, в зарегистрированном браке не состоит, единственный родитель. Стандартные вычеты заявлены на предприятии А.

2. Доходы по предприятию А:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по март, ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь, ежемесячно	27 000
3	Оплата предприятием обучения гражданки в ВУЗе 20 августа на заочном отделении	45 000

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
4	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом ребенка гражданки в феврале за счет чистой прибыли предприятия	2 000

3. Доходы по предприятию Б:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата за февраль	14 000
2	Заработная плата за апрель	15 000
3	Заработная плата за июль	4 000
4	Премия за счет чистой прибыли в ноябре	120 000

Гражданка выиграла в рекламной лотерее приз стоимостью 7 000 р.

Задача 6. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п. 1, как бывший военнослужащий – инвалид 3 гр.

2. Гражданин имеет двоих детей в возрасте 2 и 14 лет, состоит в браке.

3. Доходы по месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по июнь ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с июля по декабрь ежемесячно	30 000
3	Оплата предприятием лечения гражданина в июле в установленном порядке за счет чистой прибыли	200 000
4	Дивиденды в марте	300 000
5	Подарок от предприятия в феврале стоимостью	3 000

4. Другие доходы гражданина:

4.1. Пенсия Министерства Обороны, как бывшему военнослужащему по 20 500 р. в месяц.

4.2. Доходы от продажи гаража 130 000 р., приобретенного два года назад за 120 000 р.

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 7. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п.2, как бывший военнослужащий, проходивший службу в Афганистане.

2. Гражданин имеет троих детей в возрасте 13, 16 (инвалид второй группы) и 20 лет (студент очной формы обучения в ВУЗе).

3. Доходы по месту работы составили:

Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1 Заработная плата в период с января по июнь ежемесячно	25 000
2 Заработная плата в период с июля по декабрь ежемесячно	27 500
3 Материальная помощь в ноябре, как пострадавшему от стихийного бедствия (все документы представлены)	200 000

4. Другие доходы:

Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1 Пенсия Министерства Обороны РФ как бывшему воен- нослужащему, ежемесячно	23000
2 Доход от реализации предприятиям общественного пи- тания продукции растениеводства и животноводства, выращенной в личном подсобном хозяйстве:	
в сентябре	20 000
в ноябре	30 000
3 Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином в прошлом году (собственность 100 %) за 1 500 000 р. составила	1 800 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 8. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года на предприятии, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. С гражданкой, состоящей в зарегистрированном браке на начало года, проживали один ребенок от первого брака в возрасте пяти лет и один ребенок от второго брака в возрасте трех лет.

2. Доходы по месту работы составили:

Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1 Заработная плата в период с января по декабрь, ежемесячно	35 000
2 Оплата предприятием путем перечисления денежных средств на расчетный счет домоуправления квартплаты и платы за коммунальные услуги за данную гражданку, ежемесячно	3 000
3 Оплата предприятием содержания двоих детей в детском саду по 1 000 р. за каждого ребенка ежемесячно, всего за двоих детей, ежемесячно	2 000
4 Оплата предприятием обучения гражданки в ВУЗе 1 августа	70 000
5 Материальная помощь 28 февраля по случаю рождения тре- тьего ребенка (15 января)	40 000

Другие доходы:

Доходы от сдачи квартиры в аренду, ежемесячно	20 000
---	--------

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 9. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п.1, как военнослужащий, принимавший участие в ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС.

2. Гражданин имеет двоих детей в возрасте 15 лет (инвалид второй группы) и 21 года (студент очной формы обучения в ВУЗе).

3. Доходы по основному месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по август, ежемесячно	40 000
2	Заработная плата в период с сентября по декабрь, ежемесячно	42 500
3	Подарок от предприятия к 23 февраля	5 000
4	Оплата предприятием абонеента в спортклуб, ежемесячно	4 000
5	Фотоаппарат в подарок на день рождения 15 июля стоимостью	15 000
6	Оплата больничного листа в октябре	8 000
7	Оплата работодателем лечения родителей налогоплательщика за счет чистой прибыли в июне	5 500
8	Оплата работодателем стоимости проездного билета на общественный транспорт, ежемесячно	1 000

4. Другие доходы и расходы:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Пенсия Министерства обороны РФ как бывшему военнослужащему, ежемесячно	18 000
2	Доход от реализации заготовленных ягод: в августе	15 000
	в сентябре	23 000
3	Доходы от реализации в ноябре мяса диких животных, полученного в ходе любительской охоты	55 000
4	Доход от продажи жилого дома, который был куплен гражданином 2 года назад (собственность 100 %) за 1 800 000 р.	2 500 000
5	Оплачено лечение младшего ребенка в зарубежной клинике (дорогостоящее лечение)	150 000
6	Оплачено налогоплательщиком за прохождение независимой оценки квалификации	5 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 10. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со п. 2 ст. 218 НК РФ, как Герой РФ.

2. Гражданин имеет троих детей в возрасте 3, 15 лет и 21 года – студент заочной формы обучения в ВУЗе.

3. Доходы по основному месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по апрель, ежемесячно	35 000
2	Заработная плата в период с мая по декабрь, ежемесячно	37 500
3	Подарок от предприятия к Новому году в декабре	4 000
4	Компенсация за неиспользованный отпуск в апреле	40 000
5	Талоны на бесплатное питание, ежемесячно	1 000
6	Оплата работодателем расходов по содержанию ребенка в детском дошкольном учреждении, ежемесячно	1 800
7	Материальная помощь по заявлению в ноябре	7 000
8	Премия по результатам работы за год в декабре	50 000
9	Получены дивиденды в феврале	80 000
10	Выплата от профсоюзного комитета как члену профсоюза в ноябре	700

4. Другие доходы и расходы:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Вознаграждение как донору за сданную кровь в марте	5 000
2	Доходы по исполнительному листу в апреле	32 000
3	Оплачено за обучение ребенка в ВУЗе в феврале	65 000
4	Расходы на благотворительность в июне	10 000
5	Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином 5 лет назад (собственность 100 %) за 2 300 000 р.	3 000 000
6	Оплачено налогоплательщиком лечение отца в августе (недорогостоящее лечение)	135 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 11. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, если известно следующее:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п. 2, как бывший военнослужащий, проходивший службу в Афганистане.

2. Гражданин имеет троих детей: двое детей в возрасте до 16 лет и один ребенок в возрасте 22 лет (студент дневного отделения ВУЗа).

3. Доходы по основному месту работы составили:

Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1 Заработная плата в период с января по июнь, ежемесячно	20 000
2 Заработная плата в период с июля по декабрь, ежемесячно	28 000
3 Материальная помощь в октябре как пострадавшему от стихийного бедствия (все документы представлены)	300 000
4 Получены дивиденды в декабре	20 000
5 Оплачено работодателем за прохождение налогоплательщиком независимой оценки квалификации в марте	4 500

4. Другие доходы:

Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1 Пенсия Министерства Обороны РФ как бывшему военнослужащему, ежемесячно	15 000
2 Доход от реализации предприятиям общественного питания продукции растениеводства и животноводства, выращенной в личном подсобном хозяйстве:	
в марте	25 000
в октябре	10 000
3 Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином в прошлом году (собственность 100 %) за 1 200 000 р. составила	1 300 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 12. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданка на начало налогового периода имеет одного ребенка в возрасте 14 лет, в зарегистрированном браке не состоит, единственный родитель. В марте вступила в брак, а в октябре усыновила ребенка своего супруга.

2. Доходы по основному месту работы составили:

Виды начисленных доходов по предприятию	Сумма, р.
1 Заработная плата в период с января по март, ежемесячно	43 000
2 Заработная плата в период с апреля по декабрь, ежемесячно	48 000
3 Оплата предприятием обучения гражданки в ВУЗе 20 марта на заочном отделении	40 000
4 Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом ребенка гражданки в феврале за счет чистой прибыли предприятия	5 000
5 Премия за счет чистой прибыли в декабре	50 000

3. Другие доходы:

Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1 Доход от реализации предприятиям общественного питания продукции растениеводства и животноводства, выращенной в личном подсобном хозяйстве:	
в августе	40 000
2 Гражданка выиграла в рекламной лотерее приз стоимостью	5 000
3 Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином 2 года назад (собственность 100 %) за 1 500 000 р. составила	1 800 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 13. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, если известно следующее:

1. Гражданка на начало налогового периода имеет двоих детей в возрасте 17 и 23 лет (студент очной формы обучения), в зарегистрированном браке не состоит. 19 июля младшему ребенку исполнилось 18 лет.

2. Доходы по основному месту работы составили:

Виды начисленных доходов по предприятию	Сумма, р.
1 Заработная плата в период с января по март, ежемесячно	35 000
2 Заработная плата в период с апреля по декабрь, ежемесячно	39 000
3 Оплата предприятием обучения гражданки в ВУЗе 20 марта на заочном отделении	40 000
4 Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом ребенка гражданки в феврале за счет чистой прибыли предприятия	5 000
5 Премия за счет чистой прибыли в декабре	100 000

3. Другие доходы:

Виды начисленных доходов по предприятию	Сумма, р.
1 Алименты, ежемесячно	9 000
2 Доход от реализации предприятиям общественного питания продукции растениеводства и животноводства, выращенной в личном подсобном хозяйстве в августе	40 000
3 Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином 2 года назад (собственность 100 %) за 1 700 000 р. составила	1 900 000
4 Гражданка выиграла в рекламной лотерее приз стоимостью	15 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 14. Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, если известно следующее:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п. 1, как бывший военнослужащий – инвалид 3 группы.

2. Гражданин имеет двоих детей в возрасте 3 и 12 лет, состоит в браке. 20 июля родился третий ребенок.

3. Доходы по месту работы составили:

	Виды начисленных доходов	Сумма, р.
1	Заработная плата в период с января по май, ежемесячно	28 000
2	Заработная плата в период с июня по декабрь, ежемесячно	32 000
3	Оплата предприятием лечения гражданина в июле в установленном порядке за счет чистой прибыли	200 000
4	Дивиденды в марте	30 000
5	Подарок от предприятия в феврале стоимостью	4 000
6	Материальная помощь в связи с рождением третьего ребенка в июле	55 000

4. Другие доходы гражданина:

4.1. Пенсия Министерства Обороны, как бывшему военнослужащему по 20 500 р. в месяц.

4.2. Доход от продажи гаража – 370 000 р., который был приобретен два года назад за 280 000 р.

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 15. Индивидуальный предприниматель занимается оказанием услуг по изготовлению мебели. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Объем отгруженной продукции (в том числе НДС): В первом квартале Во втором квартале В третьем квартале В четвертом квартале	 1 152 000 1 074 000 1 161 600 1 186 800
2	Поступила выручка за отгруженную продукцию (в том числе НДС) В первом квартале Во втором квартале В третьем квартале В четвертом квартале	 1 164 000 1 071 600 1 140 000 1 164 000
3	Получен аванс от покупателей: В первом квартале В третьем квартале	 276 000 373 000
4	Затраты предпринимателя на сырье, материалы, аренду: В первом квартале: Из них НДС Во втором квартале Из них НДС В третьем квартале Из них НДС В четвертом квартале Из них НДС Все затраты оприходованы, оплачены и списаны в установленном порядке	 403 200 определить 375 900 определить 406 560 определить 356 040 определить

5	Перечислен аванс поставщику материалов в первом квартале	480 000
6	Фонд оплаты труда наемных работников	1 500 000
7	Перечислен налог на имущество физических лиц	8 300

Рассчитать налоги и сборы, подлежащие уплате индивидуальным предпринимателем, применяющим общую систему налогообложения.

Задача 16. Индивидуальный предприниматель занимается производством одноразовой посуды. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Объем отгруженной продукции (в том числе НДС): В первом квартале Во втором квартале В третьем квартале В четвертом квартале	4 944 000 4 428 000 6 024 000 5 472 000
2	Поступила выручка за отгруженную продукцию (в том числе НДС) В первом квартале Во втором квартале В третьем квартале В четвертом квартале	5 076 000 4 320 000 5 976 000 5 520 000
3	Получен аванс от покупателей: В первом квартале Во втором квартале В третьем квартале В четвертом квартале	300 000 291 600 427 200 187 200
4	Затраты предпринимателя на сырье, материалы, аренду: В первом квартале: Из них НДС Во втором квартале Из них НДС В третьем квартале Из них НДС В четвертом квартале Из них НДС Все затраты оприходованы, оплачены и списаны в установленном порядке	1 977 600 определить 1 771 200 определить 2 409 600 определить 2 188 800 определить
5	Перечислен аванс поставщику сырья во втором квартале	498 000
6	Фонд оплаты труда наемных работников	2 000 000
7	Оплачены счета по доставке товара к покупателям В том числе НДС	258 360 определить

Рассчитать налоги и сборы, подлежащие уплате индивидуальным предпринимателем, применяющим общую систему налогообложения.

1.8. Государственная пошлина

Государственная пошлина – сбор, взимаемый с юридических и физических лиц при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, которые уполномочены

ны в соответствии с законодательными актами Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, за совершением в отношении этих лиц юридически значимых действий, предусмотренных гл. 25.3 НК РФ, за исключением действий, совершаемых консульскими учреждениями Российской Федерации.

Выдача документов (их дубликатов) приравнивается к юридически значимым действиям.

Государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) должностные лица, за исключением консульских учреждений Российской Федерации, не вправе взимать за совершение юридически значимых действий иные платежи, за исключением государственной пошлины.

Плательщиками государственной пошлины признаются:

- 1) организации;
- 2) физические лица.

Организации и физические лица признаются плательщиками в случае, если они:

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

В табл. 1.24 представлены сроки уплаты госпошлины.

Таблица 1.24

Сроки уплаты государственной пошлины

Действие	Срок уплаты
При обращении в Конституционный Суд РФ, в суды общей юрисдикции, арбитражные суды или к мировым судьям	До подачи запроса, ходатайства, заявления, искового заявления, жалобы (в том числе апелляционной, кассационной или надзорной)
Ответчики в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями	В 10-дневный срок со дня вступления в законную силу решения суда
При обращении за совершением нотариальных действий	До совершения нотариальных действий
При обращении за выдачей документов (их копий, дубликатов)	До выдачи документов (их копий, дубликатов)
При обращении за проставлением апостиля (специальный штамп на национальном документе для его признания за рубежом)	До проставления апостиля
При предъявлении ювелирных, других бытовых изделий на опробование и клеймение	До выдачи изделий
При обращении за ежегодным подтверждением регистрации судна в Российском международном реестре судов	Не позднее 31 марта года, следующего за годом регистрации судна в указанном реестре или за последним годом, в котором было осуществлено такое подтверждение

Действие	Срок уплаты
При обращении за совершением иных юридически значимых действий	До подачи заявлений и (или) иных документов на совершение таких действий либо до подачи соответствующих документов в электронном виде
При предъявлении различных предметов, изделий, материалов и камней на экспертизу	До выдачи результатов экспертизы
При проведении экспертизы на территориях музеев и экспертизы драгоценных камней по запросу правоохранительных органов	После проведения экспертизы и оформления соответствующих документов, но до выдачи результатов экспертизы
При обращении на выдачу федеральных специальных и (или) акцизных марок с двухмерным штриховым кодом, содержащим идентификатор единой государственной автоматизированной информационной системы учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции для маркировки алкогольной продукции	После подачи заявления и документов на совершение такого действия, но до выдачи федеральных специальных марок и акцизных марок

Государственная пошлина уплачивается плательщиком, за исключением отдельных случаев.

В случае если за совершением юридически значимого действия одновременно обратились несколько плательщиков, не имеющих права на льготы, государственная пошлина уплачивается плательщиками в равных долях.

В случае, если среди лиц, обратившихся за совершением юридически значимого действия, одно лицо (несколько лиц) освобождено (освобождены) от уплаты государственной пошлины, размер государственной пошлины уменьшается пропорционально количеству лиц, освобожденных от ее уплаты. При этом оставшаяся часть суммы государственной пошлины уплачивается лицом (лицами), не освобожденным (не освобожденными) от уплаты государственной пошлины.

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

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

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

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

Факт уплаты государственной пошлины плательщиком подтверждается также с использованием информации об уплате государственной пошлины, содержащейся в Государственной информационной системе о государственных и муниципальных платежах, предусмотренной ФЗ от 27.07.2010 г. № 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг».

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

Иностранные организации, иностранные граждане и лица без гражданства уплачивают государственную пошлину в порядке и размерах, которые установлены для организаций и физических лиц гл. 25.3 НК РФ.

По делам, рассматриваемым Верховным Судом Российской Федерации в соответствии с гражданским процессуальным законодательством Российской Федерации и законодательством об административном судопроизводстве, судами общей юрисдикции, мировыми судьями, при подаче искового заявления имущественного характера, административного искового заявления имущественного характера, подлежащих оценке, государственная пошлина уплачивается в размерах, предусмотренных ст. 333.19 НК РФ (табл. 1.25).

Таблица 1.25

Размеры государственной пошлины по делам, рассматриваемым Верховным Судом Российской Федерации, судами общей юрисдикции, мировыми судьями

Цена иска, р.	Пошлина и процентная ставка
до 20 000	4 %, но не менее 400 р.
от 20 001 до 100 000	800 р. плюс 3 % суммы, превышающей 20 000 р.
от 100 001 до 200 000	3 200 р. плюс 2 % суммы, превышающей 100 000 р.
от 200 001 до 1 000 000	5 200 р. плюс 1 % суммы, превышающей 200 000 р.
более 1 000 000	13 200 р. плюс 0,5 % суммы, превышающей 1 000 000 р., но не более 60 000 р.

При подаче заявления о вынесении судебного приказа государственная пошлина уплачивается в размере 50 % государственной пошлины, установленной в табл. 1.8.2.

При подаче искового заявления имущественного характера, не подлежащего оценке, а также искового заявления неимущественного характера размер государственной пошлины установлен:

- 1) для физических лиц – 300 р.;
- 2) для организаций – 6 000 р.

По делам, рассматриваемым Верховным Судом Российской Федерации в соответствии с гражданским процессуальным законодательством Российской Федерации и законодательством об административном судопроизводстве, судами общей юрисдикции, мировыми судьями, государственная пошлина уплачивается с учетом следующих особенностей:

1) при подаче исковых заявлений, а также административных исковых заявлений, содержащих требования как имущественного, так и неимущественного

характера, одновременно уплачиваются государственная пошлина, установленная для исковых заявлений имущественного характера, и государственная пошлина, установленная для исковых заявлений неимущественного характера;

2) цена иска (административного иска), по которой исчисляется государственная пошлина, определяется истцом (административным истцом), а в случаях, установленных законодательством, судьей по правилам, установленным гражданским процессуальным законодательством Российской Федерации, законодательством об административном судопроизводстве;

3) в случае если истец, административный истец освобожден от уплаты государственной пошлины, государственная пошлина уплачивается ответчиком, административным ответчиком (если он не освобожден от уплаты государственной пошлины) пропорционально размеру удовлетворенных судом исковых требований, административных исковых требований, а в случаях, предусмотренных законодательством об административном судопроизводстве, в полном объеме;

4) при затруднительности определения цены иска в момент его предъявления размер государственной пошлины предварительно устанавливается судьей с последующей доплатой недостающей суммы государственной пошлины на основании цены иска;

5) при увеличении истцом размера исковых требований недостающая сумма государственной пошлины доплачивается в соответствии с увеличенной ценой иска в срок. При уменьшении истцом размера исковых требований сумма излишне уплаченной государственной пошлины возвращается.

По делам, рассматриваемым Верховным Судом Российской Федерации в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством Российской Федерации, арбитражными судами, государственная пошлина уплачивается в следующих размерах (ст. 333.21 НК РФ):

1) при подаче искового заявления имущественного характера, подлежащего оценке, в размерах, представленных в табл. 1.26.

Таблица 1.26

Размеры государственной пошлины по делам, рассматриваемым Верховным Судом Российской Федерации, судами общей юрисдикции, мировыми судьями

Цена иска, р.	Пошлина и процентная ставка
до 100 000 р.	4 % цены иска, но не менее 2 000 р.
от 100 001 р. до 200 000 р.	4 000 р. плюс 3 % суммы, превышающей 100 000 р.
от 200 001 р. до 1 000 000 р.	7 000 р. плюс 2 % суммы, превышающей 200 000 р.
от 1 000 001 р. до 2 000 000 р.	23 000 р. плюс 1 % суммы, превышающей 1 000 000 р.
свыше 2 000 000 р.	33 000 р. плюс 0,5 % суммы, превышающей 2 000 000 р., но не более 200 000 р.

2) при подаче искового заявления по спорам, возникающим при заключении, изменении или расторжении договоров, а также по спорам о признании сделок недействительными – 6 000 р.;

3) при подаче заявления об оспаривании нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти, затрагивающих права и законные

интересы заявителя в области правовой охраны результатов интеллектуальной деятельности и средств индивидуализации, в том числе в сфере патентных прав и прав на селекционные достижения, права на топологии интегральных микросхем, права на секреты производства (ноу-хау), права на средства индивидуализации юридических лиц, товаров, работ, услуг и предприятий, права использования результатов интеллектуальной деятельности в составе единой технологии:

- для физических лиц – 300 р.;
- для организаций – 2 000 р. и др.

По делам, рассматриваемым Верховным Судом Российской Федерации в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством Российской Федерации, арбитражными судами, государственная пошлина уплачивается с учетом следующих особенностей:

1) при подаче исковых заявлений, содержащих одновременно требования как имущественного, так и неимущественного характера, одновременно уплачиваются государственная пошлина, установленная для исковых заявлений имущественного характера, и государственная пошлина, установленная для исковых заявлений неимущественного характера;

2) цена иска определяется истцом, а в случае неправильного указания цены иска – арбитражным судом. В цену иска включаются указанные в исковом заявлении суммы неустойки (штрафов, пеней) и проценты;

3) при увеличении истцом размера исковых требований недостающая сумма государственной пошлины доплачивается в соответствии с увеличенной ценой. При уменьшении истцом размера исковых требований сумма излишне уплаченной государственной пошлины возвращается. В аналогичном порядке определяется размер государственной пошлины, если суд в зависимости от обстоятельств дела выйдет за пределы заявленных истцом требований. Цена иска, состоящего из нескольких самостоятельных требований, определяется исходя из суммы всех требований.

4) при отказе в принятии искового заявления (заявления) или заявления о выдаче судебного приказа либо при отмене судебного приказа уплаченная государственная пошлина при предъявлении искового заявления (заявления) или заявления о выдаче судебного приказа засчитывается в счет подлежащей уплате государственной пошлины.

Верховный Суд Российской Федерации, арбитражные суды, исходя из имущественного положения плательщика, вправе освободить его от уплаты государственной пошлины по делам, рассматриваемым указанными судами, либо уменьшить ее размер, а также отсрочить (рассрочить) ее уплату.

За совершение нотариальных действий нотариусами государственных нотариальных контор и (или) должностными лицами органов исполнительной власти, органов местного самоуправления, уполномоченными в соответствии с законодательными актами Российской Федерации и (или) законодательными актами субъектов Российской Федерации на совершение нотариальных действий, государственная пошлина уплачивается в размерах, предусмотренных ст. 333.24 НК РФ (см. табл. 1.27).

Таблица 1.27

Размеры госпошлины при обращении к нотариусу

Наименование услуги	Размер госпошлины
Заверение, удостоверение доверенностей на совершение сделок, требующих нотариальной формы	200 р.
Удостоверение договоров об ипотеке на жилье при возврате кредита, предоставленного на приобретение или строительство жилого дома, квартиры и других доверенностей	200 р.
Заверение брачного договора	500 р.
Удостоверение доверенностей на право пользования и / или распоряжения имуществом	Физические лица оплачивают 500 р. Дети, усыновленные, супруги, родители, полнородные братья и сестры – 100 р.
Заверение доверенностей на право пользования и / или распоряжения автомобилем	Физические лица оплачивают 400 р. Дети, в том числе усыновленные, супруг (а), родители, полнородные братья и сестра оплачивают 250 р.
Выдача свидетельства о праве на наследство по закону и по завещанию	Дети, в том числе усыновленные, супруги, родители, полнородные братья и сестры наследодателя оплачивают – 0,3 % стоимости наследуемого имущества, но не больше 100 тыс. р. Другие наследники – 0,6 % стоимости наследуемого имущества, но не больше 1 млн р.

За совершение нотариальных действий государственная пошлина уплачивается с учетом следующих особенностей:

1) за нотариальные действия, совершаемые вне помещений государственной нотариальной конторы, органов исполнительной власти и органов местного самоуправления, государственная пошлина уплачивается в размере, увеличенном в полтора раза;

2) при удостоверении доверенности, выданной в отношении нескольких лиц, государственная пошлина уплачивается однократно;

3) при наличии нескольких наследников (в частности, наследников по закону, по завещанию или наследников, имеющих право на обязательную долю в наследстве) государственная пошлина уплачивается каждым наследником;

4) за выдачу свидетельства о праве на наследство, выдаваемого на основании решений суда о признании ранее выданного свидетельства о праве на наследство недействительным, государственная пошлина уплачивается в соответствии с порядком и в размерах, которые установлены НК РФ. При этом сумма государственной пошлины, уплаченной за ранее выданное свидетельство, подлежит возврату в порядке, установленном ст. 333.40 НК РФ. По заявлению плательщика государственная пошлина, уплаченная за ранее выданное свидетельство, подлежит зачету в счет государственной пошлины, подлежащей уплате за выдачу нового свидетельства, в течение одного года со дня вступления в законную силу соответствующего решения суда;

5) при исчислении размера государственной пошлины за удостоверение договоров, подлежащих оценке, принимается сумма договора, указанная сторонами, но не ниже суммы, определенной оценщиками. При исчислении размера

государственной пошлины за удостоверение сделок, направленных на отчуждение доли или части доли в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью, а также сделок, устанавливающих обязательство по отчуждению доли или части доли в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью, принимается сумма договора, указанная сторонами, но не ниже номинальной стоимости доли или части доли;

б) оценка стоимости наследственного имущества производится исходя из стоимости наследуемого имущества (курса Центрального банка Российской Федерации – в отношении иностранной валюты и ценных бумаг в иностранной валюте) на день открытия наследства;

7) стоимость транспортных средств, недвижимого имущества, иного имущества может определяться оценщиками, юридическими лицами, которые вправе заключить договор на проведение оценки согласно законодательству Российской Федерации об оценочной деятельности, или судебно-экспертными учреждениями органа юстиции.

За государственную регистрацию актов гражданского состояния и другие юридически значимые действия, совершаемые органами записи актов гражданского состояния и иными уполномоченными органами, государственная пошлина уплачивается в размерах, предусмотренных ст. 333.26 НК РФ (см. табл. 1.28).

Таблица 1.28

Размеры государственной пошлины за государственную регистрацию актов гражданского состояния и другие юридически значимые действия

Наименование услуги обращения	Сумма государственной пошлины
За государственную регистрацию заключения брака, включая выдачу свидетельства	350 р.
За государственную регистрацию расторжения брака, включая выдачу свидетельств при взаимном согласии супругов, не имеющих общих несовершеннолетних детей	650 р. с каждого из супругов
За государственную регистрацию установления отцовства, включая выдачу свидетельства об установлении отцовства	350 р.
За государственную регистрацию перемены имени, включающего в себя фамилию, собственно имя и (или) отчество, включая выдачу свидетельства о перемене имени	1 600 р.
За внесение исправлений и изменений в записи актов гражданского состояния, включая выдачу свидетельств	650 р.

Размер государственной пошлины за государственную регистрацию прав собственности на транспортные средства, а также выдачу и замену водительского удостоверения представлены в табл. 1.29.

Таблица 1.29

Размеры госпошлины за госрегистрацию прав собственности на транспортные средства, а также выдачу или замену водительского удостоверения

Наименование услуги	Сумма госпошлины, р.
Госрегистрация ТС и другие регистрационные действия, связанные с выдачей ПТС	800
Выдача российского водительского удостоверения, обыкновенного, на бумажной основе. Замена утраченного документа, неважно, было оно потеряно или уже непригодно	500
Выдача российских водительских прав на пластиковой основе. Замена утраченных документов	2 000
Выдача международных водительских прав или их замена	1 600
Выдача дубликата свидетельства о госрегистрации ТС или его замена	800

Государственная пошлина за государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а также за совершение прочих юридически значимых действий установлена ст. 333.33 НК РФ (см. табл. 1.30).

Таблица 1.30

Размеры госпошлины за государственную регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей

Наименование услуги, обращения *	Сумма госпошлины, р.
Государственная регистрация юридического лица	4 000
Внесение поправок в учредительные документы юридического лица	800
Ликвидация юридического лица	800
Повторная выдача свидетельства о госрегистрации юридического лица	800
Госрегистрация физического лица в качестве индивидуального предпринимателя	800
Ликвидация деятельности индивидуального предпринимателя	160
Повторное получение свидетельства о регистрации в качестве индивидуального предпринимателя	160

* В случаях направления в регистрирующий орган документов, необходимых для совершения таких юридически значимых действий, в форме электронных документов в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Размер госпошлины за выдачу паспорта гражданина РФ или заграничного паспорта представлен в табл. 1.31.

Таблица 1.31

Размер государственной пошлины за выдачу паспорта гражданина РФ, заграничного паспорта

Наименование услуги	Размер госпошлины, р.
Выдача паспорта РФ	300
Замена паспорта, потерянного или пришедшего в негодность	1 500
Выдача загранпаспорта	2 000
Оформление и выдача загранпаспорта нового поколения	3 500

Наименование услуги	Размер госпошлины, р.
Оформление загранпаспорта ребенку, возраст которого менее 14 лет	1 000
Оформление загранпаспорта нового поколения на ребенка в возрасте до 14 лет	1 500

Если среди лиц, обратившихся за совершением юридически значимого действия, одно лицо (несколько лиц) в соответствии с гл. 25³ НК РФ освобождено (освобождены) от уплаты государственной пошлины, то ее размер уменьшается пропорционально числу лиц, освобожденных от уплаты. Оставшаяся часть суммы государственной пошлины уплачивается лицом (лицами), не освобожденным (не освобожденными) от ее уплаты. В случае принятия судом решения в пользу истца он освобождается от уплаты государственной пошлины.

Льготы по уплате государственной пошлины дифференцированы в зависимости от категории плательщиков, вида совершаемых действий и регулируются ст. 333.35–333.39 НК РФ.

В том случае, когда истец освобожден от уплаты государственной пошлины, ее уплачивает ответчик (если он не освобожден от уплаты государственной пошлины) пропорционально размеру удовлетворенных арбитражным судом исковых требований.

При совершении нотариусом нотариальных действий с выездом к плательщику государственная пошлина уплачивается в размере, увеличенном в полтора раза.

Законодательством установлены льготы по уплате государственной пошлины, которыми могут воспользоваться, например, следующие категории налогоплательщиков:

- федеральные органы государственной власти, государственные внебюджетные фонды РФ, бюджетные учреждения и организации, полностью финансируемые из федерального бюджета, редакции средств массовой информации, за исключением средств массовой информации рекламного и эротического характера, общероссийские общественные объединения, религиозные объединения, политические партии – за право использования наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе слов и словосочетаний в наименованиях указанных организаций или объединений;

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

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

- федеральный орган исполнительной власти, орган исполнительной власти субъекта РФ или орган местного самоуправления – при государственной регистрации выпусков (дополнительных выпусков) государственных или муниципальных ценных бумаг;

- Банк России – при государственной регистрации выпусков (дополнительных выпусков) эмиссионных ценных бумаг, эмиссия которых осуществля-

ется им в целях реализации единой государственной денежно-кредитной политики в соответствии с законодательством РФ;

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

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

- государственные и муниципальные музеи, архивы, библиотеки и иные государственные и муниципальные хранилища культурных ценностей – за право временного вывоза культурных ценностей, находящихся в их фондах на постоянном хранении;

- физические лица – авторы культурных ценностей – за право вывоза (временного вывоза) ими культурных ценностей;

- органы государственной власти, органы местного самоуправления – за проставление апостиля, а также за государственную регистрацию организаций и государственную регистрацию изменений учредительных документов организаций;

- физические лица – Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации и полные кавалеры ордена Славы – по делам, рассматриваемым в судах общей юрисдикции, мировыми судьями, в КС РФ. при обращении в органы и (или) к должностным лицам, совершающим нотариальные действия, и в органы, осуществляющие государственную регистрацию актов гражданского состояния;

- физические лица – участники и инвалиды Великой Отечественной войны – по делам, рассматриваемым в судах общей юрисдикции, мировыми судьями, в КС РФ. При обращении в органы и (или) к должностным лицам, совершающим нотариальные действия, и в органы, осуществляющие государственную регистрацию актов гражданского состояния.

Может предоставляться отсрочка или рассрочка уплаты государственной пошлины по ходатайству заинтересованного лица на срок до одного года. На сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются в течение всего срока, на который предоставлена отсрочка или рассрочка.

Основания и порядок возврата или зачета государственной пошлины установлены ст. 333.40 НК РФ

Уплаченная государственная пошлина подлежит возврату частично или полностью в случае:

- 1) уплаты государственной пошлины в большем размере, чем это предусмотрено;

2) возвращения заявления, жалобы или иного обращения или отказа в их принятии судами либо отказа в совершении нотариальных действий уполномоченными на то органами и (или) должностными лицами. Если государственная пошлина не возвращена, ее сумма засчитывается в счет уплаты государственной пошлины при повторном предъявлении иска, административного иска, если не истек трехгодичный срок со дня вынесения предыдущего решения и к повторному иску, административному иску приложен первоначальный документ об уплате государственной пошлины;

3) прекращения производства по делу (административному делу) или оставления заявления (административного искового заявления) без рассмотрения Верховным Судом Российской Федерации, судами общей юрисдикции или арбитражными судами.

При заключении мирового соглашения (соглашения о примирении), отказе истца (административного истца) от иска (административного иска), признании ответчиком (административным ответчиком) иска (административного иска), в том числе по результатам проведения примирительных процедур, до принятия решения судом первой инстанции возврату истцу (административному истцу) подлежит 70 % суммы уплаченной им государственной пошлины, на стадии рассмотрения дела судом апелляционной инстанции – 50 %, на стадии рассмотрения дела судом кассационной инстанции, пересмотра судебных актов в порядке надзора – 30 %.

Не подлежит возврату уплаченная государственная пошлина при добровольном удовлетворении ответчиком (административным ответчиком) требований истца (административного истца) после обращения указанных истцов в Верховный Суд Российской Федерации, арбитражный суд и вынесения определения о принятии искового заявления (административного искового заявления) к производству;

4) отказа лиц, уплативших государственную пошлину, от совершения юридически значимого действия до обращения в уполномоченный орган (к должностному лицу), совершающий (совершающему) данное юридически значимое действие;

5) возвращения заявления о совершении юридически значимого действия и (или) документов без их рассмотрения уполномоченным органом (должностным лицом), совершающим данное юридически значимое действие.

Не подлежит возврату государственная пошлина, уплаченная за государственную регистрацию заключения брака, расторжения брака, перемены имени, внесение исправлений и (или) изменений в записи актов гражданского состояния, в случае, если впоследствии не была произведена государственная регистрация соответствующего акта гражданского состояния или не были внесены исправления и изменения в записи актов гражданского состояния.

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

К заявлению о возврате излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины прилагаются подлинные платежные документы (в случае, если государственная пошлина уплачена в наличной форме) или копии платежных документов (в случае, если государственная пошлина уплачена в безналичной форме).

Решение о возврате плательщику излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины принимает орган (должностное лицо), осуществляющий действия, за которые уплачена (взыскана) государственная пошлина.

При наличии информации об уплате государственной пошлины, содержащейся в Государственной информационной системе о государственных и муниципальных платежах, представление документов, подтверждающих уплату плательщиком государственной пошлины, не требуется.

Возврат излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины осуществляется органом Федерального казначейства.

Заявление о возврате излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины по делам, рассматриваемым в судах, а также мировыми судьями, подается плательщиком государственной пошлины в налоговый орган по месту нахождения суда, в котором рассматривалось дело.

К заявлению о возврате излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины по делам, рассматриваемым судами общей юрисдикции, арбитражными судами, Верховным Судом Российской Федерации, Конституционным Судом Российской Федерации и конституционными (уставными) судами субъектов Российской Федерации, мировыми судьями, прилагаются решения, определения или справки судов об обстоятельствах, являющихся основанием для полного или частичного возврата излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины, а также подлинные платежные документы в случае, если государственная пошлина подлежит возврату в полном размере, а в случае, если она подлежит возврату частично, – копии указанных платежных документов.

Заявление о возврате излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Возврат излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины производится в течение одного месяца со дня подачи указанного заявления о возврате.

Плательщик государственной пошлины имеет право на зачет излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины в счет суммы государственной пошлины, подлежащей уплате за совершение аналогичного действия.

Указанный зачет производится по заявлению плательщика, предъявленному в уполномоченный орган (должностному лицу), в который (к которому) он обращался за совершением юридически значимого действия. Заявление о зачете суммы излишне уплаченной (взысканной) государственной пошлины может быть подано в течение трех лет со дня принятия соответствующего решения суда о возврате государственной пошлины из бюджета или со дня уплаты этой суммы в бюджет.

Отсрочка или рассрочка уплаты государственной пошлины предоставляется по ходатайству заинтересованного лица в пределах срока, установленного п. 1 ст. 64 НК РФ.

На сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются в течение всего срока, на который предоставлена отсрочка или рассрочка.

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиком государственной пошлины?
2. При совершении каких юридически значимых действий взимается государственная пошлина?
3. Каков максимальный размер уплаты госпошлины по делам, рассматриваемым в судах общей юрисдикции?
4. Можно ли получить льготы по государственной пошлине?
5. Кто освобождается от уплаты госпошлины за совершение нотариальных действий?
6. Предусмотрена ли при уплате государственной пошлины возможность ее отсрочки?
7. Начисляются ли проценты при рассрочке государственной пошлины?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Миронова Ю.В. обратилась в суд с требованием взыскать долг с Родниковой И.М. Основанием для истребования денег является расписка, сумма задолженности – 154 580 р. Определить размер госпошлины при обращении в суд общей юрисдикции с иском.

Решение:

Поскольку цена иска попадает в диапазон от 100 001 до 200 000 р., то при подаче искового заявления Миронова Ю.В. должна оплатить госпошлину в размере 5 637,40 р. ($4\,000 + 3\% \times (154\,580 - 100\,000)$).

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Организация подала исковое заявление о взыскании с должника денежных средств по неисполненному договору поставки в размере 296 000 р., в том числе штраф за нарушение условий договора и проценты за пользование чужими деньгами.

Задача 2. Досрочное расторжение арендного договора с внесенными авансовыми платежами. Арендатор оплатил стоимость аренды имущества на полгода вперед, но через два месяца решил расторгнуть договор. Размер ежемесячных платежей равен 18 000 р., общая сумма перечислений, истребуемых арендатором к возврату за 4 месяца, составила 72 000 р. ($18\,000 \times 4$). Арендодатель отказывается возмещать предоплату.

Задача 3. Бывшие супруги делят дачу, приобретенную ими в браке. Супруг требует выделить его долю в имуществе. Часть недвижимости, на которую он претендует, оценена им в 2 300 000 р. Рассчитать госпошлину в суд общей юрисдикции.

Задача 4. Гражданин Иванов обращается в суд с иском о досрочном прекращении договора найма. Известно, что цена иска будет составлять сумму всех платежей, которые необходимо было внести за пользование имуществом за 1–3 года. Иванов в заявлении указывает сумму за последний год пользования – 9 500 р.

Задача 5. Гражданин Петров подает исковое заявление с просьбой передать ему в собственность половину земельного участка, который был приобретен в браке с бывшей супругой. Цена иска, как правило, будет равняться стоимости имущества. Цена участка земли была оценена в 80 000 р.

ГЛАВА 2. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ

2.1. Транспортный налог

Транспортный налог относится к региональным налогам. Налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговый период и порядок исчисления налога, установлены непосредственно гл. 28 «Транспортный налог» части второй НК РФ. Законодательные органы власти субъекта РФ в своих законодательных актах должны определить только: ставки налога в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки его уплаты, налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

В Иркутской области транспортный налог установлен Законом Иркутской области «О транспортном налоге» от 04.07.2007 г. № 53-ОЗ.

Налогоплательщики – лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

Объектом налогообложения признаются:

- 1) наземные транспортные средства, к которым относятся автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы, другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, снегоходы и мотосани;
- 2) воздушные транспортные средства, к которым относятся самолеты, вертолеты и другие воздушные транспортные средства;
- 3) водные транспортные средства, к которым относятся теплоходы, яхты, парусные суда, катера, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные транспортные средства.

Не являются объектом налогообложения следующие транспортные средства:

- 1) 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;
- 2) промысловые морские и речные суда;
- 3) пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;
- 4) 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.

Сельскохозяйственным производителем является физическое или юридическое лицо, осуществляющее производство сельскохозяйственной продукции, которая составляет в стоимостном выражении более 50 % общего объема производимой продукции, а также рыболовецкая артель (колхоз), производство сельскохозяйственной продукции, в том числе рыбной продукции, и уловы

водных биологических ресурсов в которой составляет в стоимостном выражении более 70 % общего объема производимой продукции.

Налогоплательщик в целях подтверждения статуса сельскохозяйственного товаропроизводителя предоставляет в налоговый орган расчет стоимости произведенной продукции с выделением доли произведенной сельскохозяйственной продукции без учета стоимости товаров приобретенных товаров в течение налогового периода. Стоимость произведенной в течение налогового периода продукции определяется исходя из цен реализации указанной продукции, сложившихся у сельхозпроизводителя в течение налогового периода.

5) транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти и федеральным государственным органам, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба.

В соответствии с Федеральным законом от 28.03.1998 г. № 53-ФЗ «О воинской обязанности и военной службе» к ней относится служба в Вооруженных Силах Российской Федерации и в войсках национальной гвардии Российской Федерации, в инженерно-технических, дорожно-строительных воинских формированиях при федеральных органах исполнительной власти и в спасательных воинских формированиях федерального органа исполнительной власти, уполномоченного на решение задач в области гражданской обороны, Службе внешней разведки Российской Федерации, органах федеральной службы безопасности, органах государственной охраны, органах военной прокуратуры, военных следственных органах Следственного комитета Российской Федерации и федеральном органе обеспечения мобилизационной подготовки органов государственной власти Российской Федерации, воинских подразделениях федеральной противопожарной службы и создаваемых на военное время специальных формированиях, а гражданами, имеющими гражданство (подданство) иностранного государства, и иностранными гражданами – в Вооруженных Силах Российской Федерации и воинских формированиях;

6) транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом. При представлении в налоговый орган подлинника справки, подтверждающей факт угона (кражи) транспортного средства, транспортное средство, находящееся в розыске, не рассматривается как объект налогообложения с месяца начала розыска соответствующего транспортного средства до месяца его возврата лицу. Справка выдается органами МВД России (ГУВД, ОВД, УВД и др.), осуществляющими работу по расследованию и раскрытию преступлений, в том числе угонов (краж) транспортных средств;

7) самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;

8) морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда;

9) суда, зарегистрированные в Российском открытом реестре судов лицами, получившими статус участника специального административного района в соответствии с Федеральным законом от 03.08.2018 г. № 291-ФЗ «О специаль-

ных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края»;

10) воздушные суда, зарегистрированные в Государственном реестре гражданских воздушных судов лицами, получившими статус участника специального административного района в соответствии с Федеральным законом от 03.08.2018 г. № 291-ФЗ «О специальных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края»;

11) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов.

В Российском международном реестре судов могут регистрироваться суда используемые в деятельности торгового мореплавания и сданные в аренду⁴:

1) суда, используемые для международных перевозок грузов, пассажиров и их багажа, буксировки. Не подлежат государственной регистрации в Российском международном реестре судов суда, если они зарегистрированы в реестрах судов иностранных государств и их возраст на дату подачи заявления о государственной регистрации в Российском международном реестре судов превышает пятнадцать лет;

2) суда, используемые для перевозок и буксировки в каботаже, при условии, что возраст этих судов на дату подачи заявления о государственной регистрации не превышает пятнадцать лет;

3) суда, используемые для разведки и разработки минеральных и других неживых ресурсов морского дна и его недр, гидротехнических и подводно-технических работ, а также для обеспечения указанных работ и видов деятельности;

4) самоходные суда с главными двигателями мощностью не менее 55 киловатт, несамоходные суда вместимостью не менее чем 80, построенные российскими судостроительными организациями после 1 января 2010 г. и используемые для таких целей как перевозка грузов, пассажиров и их багажа, в том числе на морской линии; рыболовства; разведки и разработки минеральных и других неживых ресурсов морского дна и его недр; лоцманской, ледовой лоцманской и ледокольной проводки; поисковых, спасательных и буксирных операций; подъема затонувшего в море имущества; гидротехнических, подводно-технических и других подобных работ; санитарного, карантинного и другого контроля; защиты и сохранения морской среды; проведения морских научных исследований; учебных, спортивных и культурных целей и иных целей.

5) суда, используемые для целей, рассмотренных выше в 4 пункте (за исключением судов рыбопромыслового флота), и принадлежащие на праве собственности гражданам Российской Федерации или российским юридическим лицам, при государственной регистрации таких судов в морских портах Российской Федерации, включенных в перечень морских портов, утвержденный Правительством Российской Федерации;

6) суда, которые используются для целей, рассмотренных выше в 4 пункте (за исключением судов рыбопромыслового флота), возраст которых на дату

⁴ Кодекс торгового мореплавания Российской Федерации от 30.04.1999 г. № 81-ФЗ.

подачи заявления о государственной регистрации не превышает двадцать пять лет, которые зарегистрированы в реестрах судов иностранных государств и зафрахтованы по договорам фрахтования судна без экипажа (бербоут-чартеру) юридическими лицами, зарегистрированными в свободных экономических зонах, созданных в соответствии с законодательством Российской Федерации, при государственной регистрации таких судов в морских портах Российской Федерации, включенных в перечень морских портов, утвержденный Правительством Российской Федерации;

7) суда, используемые на морской линии, и суда, используемые для буксировки в каботаже (при условии, что продолжительность рейса между заходами в морские порты составляет не более двадцати четырех часов), принадлежащие на праве собственности гражданам Российской Федерации, юридическим лицам, зарегистрированным в соответствии с законодательством Российской Федерации, субъектам Российской Федерации или зафрахтованные ими по договорам фрахтования судна без экипажа (бербоут-чартеру);

8) суда, используемые для хранения и перевалки нефти, нефтепродуктов в морских портах Российской Федерации, при условии, что возраст этих судов на дату подачи заявления о государственной регистрации не превышает двадцать лет.

Налоговая база определяется:

1. В отношении транспортных средств, имеющих двигатели – как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах.

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

3. В отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость, – как валовая вместимость.

4. В отношении остальных водных и воздушных транспортных средств – как единица транспортного средства.

Налоговая база определяется отдельно по каждому транспортному средству.

Налоговые ставки установлены НК РФ и могут быть увеличены (уменьшены), но не более (не менее) чем в 10 раз. Исключение: уменьшение налоговых ставок законами субъектов Российской Федерации не применяется в отношении автомобилей легковых с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) до 150 л.с. (до 110,33 кВт) включительно. Допускается установление дифференцированных ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств, и (или) их экологического класса.

Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска автомобиля.

Размер налоговых ставок по транспортному налогу представлен в табл. 2.1.

Таблица 2.1

Ставки транспортного налога

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, р.				
	Феде- ральная ставка (гл. 28)	Ставки Иркутской области			
		2007	2008– 2011	2012– 2013	2014– 2020
1. Автомобили легковые с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1-е января текущего года прошло менее 7 лет, с мощностью двигателя (с каждой лошадиной си- лы):					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	2,5	8	10,5	10,5	10,5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	3,5	11	14,5	14,5	14,5
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5	15	35,0	35,0	35,0
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	7,5	23	52,5	52,5	52,5
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	15	45	105,0	105,0	105,0
2. Автомобили легковые с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1-е ян- варя текущего года прошло 7 лет и более, с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	2,5	5	6,5	6,5	6,5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	3,5	7	9,5	9,5	9,5
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5	10	30,5	30,5	30,5
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	7,5	15	46	46	46,0
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	15	30	92,5	92,5	92,5
3. Мотоциклы и мотороллеры с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1-ое января текущего года прошло менее 7 лет, с мощностью двигателя (с каждой лоша- диной силы)					
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	1	3	4	4	4
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	2	6	7	7	7
свыше 35 л.с. до 40 л.с.	5	10	10	10	10
свыше 40 л.с. (свыше 29,42 кВт)	5	10	13	13	13
4. Мотоциклы и мотороллеры с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1-ое января текущего года прошло 7 лет и более, с мощностью двигателя (с каждой ло- шадиной силы):					
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	1	3	2,5	2,5	2,5
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	2	6	5	5	5
свыше 35 л.с. до 40 л.с.	5	10	6	6	6
свыше 40 л.с. (свыше 29,42 кВт)	5	10	8	8	8
5.Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):					
до 200 л.с. (до 147,1 кВт) включительно	5	15	20	20	20
свыше 200 л.с. (свыше 147,1 кВт)	10	30	39,5	39,5	39,5

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, р.				
	Феде- ральная ставка (гл. 28)	Ставки Иркутской области			
		2007	2008– 2011	2012– 2013	2014– 2020
6. Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	2,5	8	10,5	10,5	15
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	4	12	16	16	25
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5	15	20	20	35
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	6,5	20	26,5	26,5	50
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	8,5	26	34,5	34,5	85
7. Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	2,5	8	10,5	10,5	15
8. Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):					
до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	2,5	8	10,5	10,5	10,5
свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	5	15	20	20	30
9. Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	10	5	6,5	6,5	6,5
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	20	30	39,5	39,5	39,5
10. Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	20	30	100	100	100
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	40	60	200	200	200
11. Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	25	38	87,5	52,5	52,5
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	50	75	175	105	105
12. Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны или единицы валовой вместимости в случае, если валовая вместимость определена без указания размерности)	20	30	39,5	39,5	39,5
13. Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	25	38	50,5	50,5	50,5
14. Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)	20	–	39,5	39,5	39,5
15. Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	200	300	396,5	396,5	396,5

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. При этом при пересчете во внесистемные единицы

мощности (лошадиные силы) округление производится с точностью до второго знака после запятой.

В Иркутской области предоставлены следующие льготы по данному налогу (табл. 2.2).

Таблица 2.2

Налоговые льготы по транспортному налогу в Иркутской области

Категории физических лиц	Категории транспортных средств
Ветераны Великой Отечественной войны, ветераны труда, инвалиды всех категорий и ветераны боевых действий освобождаются от уплаты налога	В отношении одного транспортного средства по выбору налогоплательщика из указанных ниже: Легковые автомобили с мощностью двигателя до 100 л.с. (73,55 кВт) включительно.
Один из родителей многодетной семьи, имеющей трех и более детей, не достигших возраста 18 лет, и (или) учащихся очной формы обучения, аспирантов, ординаторов, студентов, курсантов в возрасте до 24 лет, включая усыновленных, удочеренных, а также детей, не достигших возраста 18 лет, принятых под опеку (попечительство), переданных на воспитание в приемную семью освобождаются от уплаты налога	Легковые автомобили, с момента выпуска которых до 1-го числа налогового периода прошло 7 лет и более, с мощностью двигателя свыше 100 л.с. до 125 л.с. (свыше 73,55 кВт до 91,94 кВт) включительно. Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя до 40 л.с. (29,42 кВт) включительно.
Граждане, получающие трудовую пенсию по старости; достигшие возраста 60 лет – для мужчин, 55 лет – для женщин; а также имеющие право на досрочное назначение страховой пенсии в соответствии с законодательством по состоянию на 31 декабря 2018 г. в отношении одного транспортного средства по выбору, из указанных, уплачивают налог в размере 20 % от установленных налоговых ставок	Катера, моторные лодки или другие водные транспортные средства с мощностью двигателя до 100 л.с. (73,55 кВт) включительно
Физические лица, зарегистрированные по месту жительства на территории населенного пункта, расположенного в зоне чрезвычайной ситуации, сложившейся в результате паводка, вызванного сильными дождями, прошедшими в июне – июле 2019 г. на территории Иркутской области, освобождаются от уплаты налога	Налоговая льгота распространяется на налоговые периоды 2018 и 2019 гг.
Организации (обособленные подразделения), местом нахождения которых является населенный пункт, расположенный в зоне чрезвычайной ситуации, сложившейся в результате паводка, вызванного сильными дождями, прошедшими в июне – июле 2019 г. на территории Иркутской области, освобождаются от уплаты налога	Налоговая льгота распространяется на налоговый период 2019 г.

Категории физических лиц	Категории транспортных средств
Физические лица в отношении одного легкового автомобиля, приводимого в движение исключительно электрическим двигателем и заряжаемого с помощью внешнего источника электроэнергии	Льгота предоставляется в отношении одного транспортного средства при условии предоставления в налоговый орган копии паспорта данного транспортного средства
Физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, в отношении одного транспортного средства, использующего природный газ в качестве моторного топлива, освобождаются от уплаты налога	В отношении одного транспортного средства по выбору налогоплательщика из указанных ниже: Легковые автомобили; Автобусы; Грузовые автомобили; Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу. Льгота предоставляется при условии предоставления в налоговый орган копии паспорта данного транспортного средства
Организации, осуществляющие деятельность по регулярным перевозкам пассажиров и багажа автомобильным транспортом, либо сбору неопасных отходов, либо обработке и утилизации неопасных отходов, либо подметанию улиц и уборке снега, либо признаваемые сельскохозяйственными товаропроизводителями, освобождаются от уплаты налога	Льгота предоставляется в отношении одного транспортного средства, использующего природный газ в качестве моторного топлива, при условии предоставления в налоговый орган копии паспорта данного транспортного средства
Инвалиды I группы освобождаются от уплаты налога	В отношении легковых автомобилей с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1 января текущего года прошло 7 лет и более, с мощностью двигателя свыше 125 л.с. до 175 л.с. (свыше 91,94 кВт до 128,7 кВт) включительно
Один из родителей многодетной семьи, имеющей трех и более детей, не достигших возраста 18 лет, и (или) учащихся очной формы обучения, аспирантов, ординаторов, студентов, курсантов в возрасте до 24 лет, включая усыновленных, удочеренных, а также детей, не достигших возраста 18 лет, принятых под опеку (попечительство), переданных на воспитание в приемную семью; один из родителей, усыновивший (удочеривший) ребенка, оставшегося без попечения родителей, в том числе ребенка-инвалида, уплачивают транспортный налог в размере 10 % от установленных налоговых ставок в отношении одного транспортного средства по выбору из указанных категорий транспортных средств	Легковые автомобили с мощностью двигателя свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно. Легковые автомобили, с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1 января текущего года прошло 7 лет и более, с мощностью двигателя свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно. Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя свыше 40 л.с. (свыше 29,42 кВт) включительно; Катера, моторные лодки или другие водные транспортные средства с мощностью двигателя свыше 100 л.с.

В Иркутской области физические лица уплачивают налог в размере 50 % от установленных налоговых ставок в отношении одного легкового автомобиля по выбору с мощностью двигателя до 150 л.с. (до 110,33 кВт) включительно.

Налогоплательщики – физические лица и организации, имеющие право на налоговые льготы, установленные законодательством о налогах и сборах, представляют в налоговый орган по своему выбору заявление о предоставлении налоговой льготы, а также вправе представить документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу. Указанные заявление и документы могут быть представлены в налоговый орган через многофункциональный центр предоставления государственных и муниципальных услуг.

В случае если документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, в налоговом органе отсутствуют, в том числе не представлены налогоплательщиком самостоятельно, налоговый орган по информации, указанной в заявлении налогоплательщика о предоставлении налоговой льготы, запрашивает сведения, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, у органов и иных лиц, у которых имеются эти сведения.

Орган или иное лицо, получившие запрос налогового органа о предоставлении сведений, подтверждающих право налогоплательщика на налоговую льготу, исполняет его в течение семи дней со дня получения или в тот же срок сообщает в налоговый орган о причинах неисполнения запроса.

Налоговый орган в течение трех дней со дня получения указанного сообщения обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении по запросу сведений, подтверждающих право этого налогоплательщика на налоговую льготу, и о необходимости представления налогоплательщиком подтверждающих документов в налоговый орган.

Заявление о предоставлении налоговой льготы рассматривается налоговым органом в течение 30 дней со дня его получения. В случае направления налоговым органом запроса, предусмотренного настоящим пунктом, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить срок рассмотрения заявления о предоставлении налоговой льготы не более чем на 30 дней, уведомив об этом налогоплательщика.

По результатам рассмотрения заявления о предоставлении налоговой льготы налоговый орган направляет налогоплательщику способом, указанным в этом заявлении, уведомление о предоставлении налоговой льготы либо сообщение об отказе от предоставления налоговой льготы.

В уведомлении о предоставлении налоговой льготы должны быть указаны основания предоставления налоговой льготы, объекты налогообложения и периоды, применительно к которым предоставляется налоговая льгота. В сообщении об отказе от предоставления налоговой льготы должны быть указаны основания отказа от предоставления налоговой льготы, объекты налогообложения, а также период, начиная с которого налоговая льгота не предоставляется.

Формы заявлений налогоплательщиков – организаций и физических лиц о предоставлении налоговых льгот, порядок их заполнения, форматы представления таких заявлений в электронной форме, формы уведомления о предоставлении налоговой льготы, сообщения об отказе от предоставления налоговой льго-

ты утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В случае, если налогоплательщик – физическое лицо, имеющий право на налоговую льготу, не представил в налоговый орган заявление о предоставлении налоговой льготы или не сообщил об отказе от применения налоговой льготы, налоговая льгота предоставляется на основании сведений, полученных налоговым органом в соответствии с НК РФ и другими федеральными законами.

Налоговый период – календарный год.

Отчетные периоды для организаций – первый, второй, третий квартал. Законодательные органы субъектов РФ вправе не устанавливать отчетные периоды.

Организации исчисляют налог и авансовые платежи самостоятельно. Формула для расчета транспортного налога за налоговый период имеет следующий вид:

$$\text{Транспортный налог} = НБ \times Ст \times K_1 \times K_2,$$

где *НБ* – налоговая база; *Ст* – налоговая ставка; *K₁* – применяется при регистрации или снятии автомобиля в течение налогового периода; *K₂* – повышающий коэффициент, применяется в отношении дорогостоящих автомобилей (которые включены в перечень моделей со средней стоимостью от 3 млн р.).

Формула расчета авансового платежа по транспортному налогу имеет следующий вид:

$$\text{Авансовый платеж} = \frac{1}{4} \times НБ \times Ст \times K_1 \times K_2,$$

где *НБ* – налоговая база; *Ст* – налоговая ставка; *K₁* – применяется при регистрации или снятии автомобиля с учета в течение налогового периода; *K₂* – повышающий коэффициент, применяется в отношении дорогостоящих автомобилей (которые включены в перечень моделей со средней стоимостью от 3 млн р.).

Сумма транспортного налога, подлежащего уплате в бюджет организациями, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода.

В случае регистрации (снятия с учета) транспортного средства в течение налогового периода исчисление суммы налога производится с учетом коэффициента *K₁*, расчет которого можно представить в следующем виде:

$$K_1 = \frac{\text{Число полных месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика}}{\text{Число календарных месяцев в налоговом или отчетном периоде}}$$

Полным считается месяц, в котором транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика до 15-го числа соответствующего месяца включительно или снято с регистрации (снятие с учета, исключение из государ-

ственного судового реестра и т.д.) произошло после 15-го числа соответствующего месяца.

Если регистрация транспортного средства произошла после 15-го числа соответствующего месяца или снятие транспортного средства с регистрации (снятие с учета, исключение из государственного судового реестра и так далее) произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц регистрации (снятия с регистрации) транспортного средства не учитывается при определении коэффициента.

С 1 января 2014 г. п. 2 ст. 362 НК РФ дополнен положениями, устанавливающими, в частности, следующее: при исчислении суммы налога в отношении отдельных категорий легковых автомобилей применяется повышающий коэффициент K_2 .

Коэффициент K_2 (повышающий) применяется для дорогостоящих автомобилей, т.е. для тех, которые включены в перечень моделей со средней стоимостью от 3 млн р., утвержденный Министерством промышленности и торговли Российской Федерации.

Этот коэффициент зависит от средней стоимости автомобиля и количества лет, прошедших с года его. При этом количество лет, прошедших с года выпуска автомобиля, рассчитывается начиная с года выпуска соответствующего легкового автомобиля.

Значения повышающего коэффициента представлены в табл. 2.3.

Таблица 2.3

Значение повышающего коэффициента K_2

Средняя стоимость автомобиля, млн р.	Количество лет, прошедших с года выпуска (включая год выпуска)	Коэффициент K_2
От 3 до 5 включительно	Не более 3	1,1
Свыше 5 до 10 включительно	Не более 5	2
Свыше 10 до 15 включительно	Не более 10	3
Свыше 15	Не более 20	

Порядок расчета средней стоимости легковых автомобилей определяется федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере торговли (Министерством промышленности и торговли РФ). Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн р., подлежащий применению в очередном налоговом периоде, размещается не позднее 1 марта очередного налогового периода на официальном сайте указанного органа в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

Для физических лиц транспортный налог исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств. Информацию о транспортном средстве, его характеристиках, владельце и сроках регистрации в налоговую инспекцию представляет орган, который осуществляет государственную регистрацию тех или иных транспортных средств. Например, государственную регистрацию автотранспорта осуществляют подразделения ГИБДД, которые передают сведения в налоговые органы

Физические лица уплачивают транспортный налог на основе налоговых уведомлений. Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления. В случае если за физическим лицом зарегистрировано несколько транспортных средств и налог по ним исчисляется одним налоговым органом, то такому налогоплательщику может быть выписано одно налоговое уведомление, в котором отражены все транспортные средства, подлежащие налогообложению.

Органы, осуществляющие государственную регистрацию транспортных средств, обязаны сообщать в налоговые органы по месту своего нахождения о транспортных средствах, зарегистрированных или снятых с регистрации в этих органах, а также о лицах, на которых зарегистрированы транспортные средства, по состоянию на 31 декабря истекшего календарного года до 1 февраля текущего календарного года, а также обо всех связанных с ними изменениях, произошедших за предыдущий календарный год, в течение 10 дней после их регистрации или снятия с регистрации.

Физические лица уплачивают налог в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата авансовых платежей налогоплательщиками-физическими лицами не предусмотрена.

Уплата налога производится налогоплательщиками по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ. Например, в Иркутской области предусмотрена ежеквартальная уплата налога для организаций. Организации в Иркутской области, уплачивают налог путем внесения авансовых платежей по итогам отчетных периодов (первый, второй и третий кварталы).

Уплата авансовых платежей и предоставление в налоговые органы по месту нахождения транспортных средств расчета производится не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

По итогам налогового периода организации производят окончательную уплату суммы налога за вычетом авансовых платежей до 5 февраля и предоставляют в налоговый орган декларацию не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. С 01.01.2021 г. организации будут уплачивать налог на основе налогового сообщения. При этом обязанность по исчислению и уплате налогов у организаций остается. По итогам года будет проводиться сверка расчетов сумм налога.

С 1 января 2021 г. налог подлежит уплате налогоплательщиками-организациями в срок не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками-организациями в срок не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Налоговая декларация предоставляться не будет.

Транспортный налог уплачивается в бюджет субъекта РФ.

Контрольные вопросы

1. Кто признается налогоплательщиком транспортного налога?
2. Какие категории транспортных средств признаются объектом налогообложения?

3. Что признается налоговой базой по транспортному налогу?
4. Какие налоговые льготы предусмотрены налоговым законодательством Иркутской области?
5. Каков порядок исчисления транспортного налога?
6. Каковы особенности уплаты транспортного налога организациями и физическими лицами?

Примеры решения заданий

Пример 1.

25 мая текущего года организация продала и сняла с учета грузовой автомобиль БелАЗ-7523 мощностью двигателя 500 л.с. Рассчитать транспортный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Решение:

Формула для расчета транспортного налога следующая:

$$\text{Транспортный налог} = НБ \times Ст \times K_1 \times K_2,$$

где *НБ* – налоговая база; *Ст* – налоговая ставка; *K₁* – применяется при регистрации или снятии автомобиля с учета в течение налогового периода; *K₂* – повышающий коэффициент, применяется в отношении дорогостоящих автомобилей (которые включены в перечень моделей со средней стоимостью от 3 млн р.).

В данном случае налоговая база – это мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах, то есть 500 л.с.

В отношении грузовых транспортных средств мощностью 500 л.с. в Иркутской области установлена налоговая ставка в размере 85 р./л.с.

Определим *K₁*, рассчитываемый следующим образом:

$$K_1 = \frac{\text{Число полных месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика}}{\text{Число календарных месяцев в налоговом или отчетном периоде}}$$

Транспортное средство было зарегистрировано на организацию в период с 1 января по 25 мая текущего года. Учитывая, что снятие транспортного средства с учета произошло после 15 числа месяца, то месяц май считается за полный месяц. Таким образом $K_1 = 5 / 12$.

Коэффициент *K₂* не применяется, так как грузовой автомобиль БелАЗ-7523 не представлен в Перечне дорогостоящих автомобилей Министерства промышленности и торговли Российской Федерации.

Рассчитаем транспортный налог за налоговый период (календарный год):

$$\text{Транспортный налог} = НБ \times Ст \times K_1 = 500 \text{ л.с.} \times 85 \text{ р./л.с.} \times 5 / 12 = 17\,708,33 \text{ р.}$$

Формула для расчета авансовых платежей имеет следующий вид:

$$\text{Авансовый платеж} = \frac{1}{4} \times НБ \times Ст \times K_1 \times K_2.$$

Рассчитаем авансовый платеж, подлежащий уплате организацией за первый квартал. В случае решения данной задачи *K₁* будет равен 1, так как транс-

портное средство было зарегистрировано на организацию в течение всего первого квартала.

Подставим имеющиеся данные в вышеприведенную формулу:

Авансовый платеж = $\frac{1}{4} \times 500 \text{ л.с.} \times 85 \text{ р./л.с.} \times 1 = 10\,625 \text{ р.}$

Сумма авансового платежа за первый квартал текущего года составит 10 625 р. Доплата по итогам года составит $17\,708,33 - 10\,625 = 7\,083,33 \text{ р.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. 10 марта текущего года индивидуальный предприниматель продал и снял с учета легковой автомобиль 2007 г. выпуска мощностью двигателя 250 л.с. организации за наличный расчет за 480 тыс. р. Организация, в свою очередь, 14 июля перепродала автомобиль своему наемному работнику за 490 тыс. р., автомобиль был снят с учета 15 июля. Физическое лицо поставило транспортное средство на учет 20 июля. Рассчитать транспортный налог за текущий год, подлежащий уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, организацией и ее наемным работником, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Задача 2. На начало текущего года на организацию зарегистрирован грузовой автомобиль УРАЛ-5557-40 мощностью 250 л.с. В результате ремонта грузового автомобиля 20 марта поставлен двигатель мощностью 260 л.с. Кроме этого, организацией 23 января этого же года приобретен легковой автомобиль, который поставлен на учет 25 февраля. Известно, что мощность двигателя легкового автомобиля составляет 180 л.с., год его выпуска – 2006. Рассчитать сумму транспортного налога и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Задача 3. Физическое лицо имеет в собственности легковой автомобиль 2006 г. выпуска мощностью двигателя 150 л.с. 13 апреля текущего года гражданин был признан пенсионером (все необходимые документы в налоговый орган представлены), а 24 октября продал транспортное средство индивидуальному предпринимателю за 350 тыс. р. Легковой автомобиль снят физическим лицом с учета 1 ноября, а поставлен на учет предпринимателем лишь через месяц после совершения сделки купли-продажи. Рассчитать транспортный налог, подлежащий уплате физическим лицом и индивидуальным предпринимателем за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Задача 4. Граждане Криволуцкий и Башаров имеют в общей совместной собственности катер 2004 г. выпуска мощностью двигателя 350 л.с. Катер зарегистрирован на Криволуцкого, который 23 июня текущего года был признан пенсионером. Гражданин Башаров является инвалидом первой группы. Рассчитать транспортный налог за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете. Все

необходимые документы для получения права на налоговые льготы в инспекцию представлены.

Задача 5. Физическое лицо имеет в собственности мотоцикл 1999 г. выпуска мощностью двигателя 35 л.с. Рассчитать транспортный налог за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете. Определить сумму транспортного налога, подлежащую уплате гражданином при его выходе на пенсию по старости.

Задача 6. На инвалида первой категории зарегистрирован грузовой автомобиль мощностью двигателя 140 л.с. 2003 г. выпуска. 18 мая текущего года автомобиль был продан и снят с учета. Рассчитать транспортный налог, подлежащий уплате гражданином за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Задача 7. Индивидуальный предприниматель продал грузовой автомобиль 2004 г. выпуска мощностью двигателя 320 л.с организации 15 января текущего года за наличный расчет за 600 тыс. р. Автомобиль был снят с учета предпринимателем в этот же день, а поставлен на учет организацией через три дня после сделки купли-продажи. 23 июня организация перепродала автомобиль своему наемному работнику за 700 тыс. р. Транспортное средство было снято организацией с учета 25 июня, а поставлено на учет физическим лицом 5 июля. Рассчитать транспортный налог и авансовые платежи за текущий год, подлежащие уплате в бюджет каждым из налогоплательщиков, если известно, что транспортное средство было зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Задача 8. Граждане Пушкарев и Меркурьев имеют в общей долевой собственности катер 2004 г. выпуска мощностью двигателя 200 л.с. Катер зарегистрирован на Пушкарева, который в апреле текущего года был признан инвалидом второй группы. Гражданин Меркурьев льгот не имеет. Рассчитать транспортный налог, подлежащий уплате в бюджет, если известно, что транспортное средство было зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Задача 9. Ветеран труда имеет в собственности мотоцикл 2005 г. выпуска мощностью двигателя 80 л.с. Рассчитать транспортный налог за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Задача 10. Ветеран труда имеет в собственности катер мощностью двигателя 350 л.с 2005 г. выпуска, который 12 апреля текущего года был продан, а снят с учета через два дня после совершения сделки купли-продажи. Кроме этого, в собственности физического лица находится легковой автомобиль, мощностью двигателя 110 л.с., год выпуска – 2001. Рассчитать транспортный налог, подлежащий уплате гражданином за текущий год, по ставкам, которые действуют в регионе РФ, где Вы проживаете.

Задача 11. Индивидуальный предприниматель имеет в собственности легковой автомобиль 2012 г. выпуска мощностью двигателя 230 л.с. 27 августа

текущего года гражданин был признан инвалидом третьей группы, а 3 декабря продал транспортное средство за 280 тыс. р. физическому лицу. Транспортное средство было снято предпринимателем с учета и поставлено на учет физическим лицом 5 декабря. Рассчитать транспортный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате физическим лицом и индивидуальным предпринимателем за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где Вы проживаете.

Задача 13. Определите сумму авансовых платежей и транспортного налога за текущий год, если известно, что на предприятие по месту Вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п
Легковой автомобиль Daewoo Lanos	72	1998	12.07 тек. года
Грузовой тягач МАЗ- МАН 543268	410	2008	16.10.2008 г.
Автобус ЛИАЗ-5256	195	1996	20.02 тек. года

В результате ремонта 10 мая текущего года на автобус поставлен двигатель мощностью 210 л.с.

Задача 14. Определите сумму транспортного налога и авансовых платежей за текущий год, если известно, что на предприятие по месту Вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Легковой автомобиль ВАЗ-21099	75	2002	12.11.2004 г.	В результате ремонта 12 июня тек. года поставлен двигатель мощностью 90 л.с.
Автокран КС-35715 «Ивановец» на базе МАЗ-533702	230	2004	18.09.2006 г.	Автомобиль был продан и снят с учета 12.10 тек. года
Тягач ЗИЛ 130 В	150	1999	07.02 тек. года	—

Задача 15. Определите сумму транспортного налога и авансовых платежей за текущий год, если известно, что на предприятие по месту Вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Легковой автомобиль Renault Duster	102	2013	1.05 тек. года	В результате ремонта 17 ноября тек. года поставлен двигатель мощностью 150 л.с.
Трактор ЛТЗ Т-40	150	2014	10.04 тек. года	15 декабря тек. года продано и снято с учета
Автокран Ивановец КС-5576Б	200	2005	25.062008 г.	7 ноября транспортное средство продано, 10 ноября снято с учета
Автобус Daewoo BH- 115	190	1994	7.08 2012 г.	—

Задача 16. Определите сумму транспортного налога и авансовых платежей за текущий год, если известно, что на предприятие по месту Вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Характеристика ТС	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Моторная лодка	5 л.с.	2005	14.04.2008 г.	10 апреля тек. года на моторную лодку поставлен новый двигатель мощностью 20 л.с.
Тягач ЗИЛ 130 В	250 л.с.	2008	25.03 тек. года	27 июня тек. года транспортное средство угнано, справка от ГИБДД получена 18 июля, предъявлена в налоговый орган 10 августа тек. года
Несамостоятельная, сухогрузная, трюмная баржа	530 регистровых т	1986	13.04 тек. года	Транспортное средство продано и снято с учета 10 октября тек. года
Мотоцикл	50 л.с.	2005	7.02 тек. года	Транспортное средство продано 15 августа тек. года, снято с учета 2 сентября

Задача 17. Определите сумму авансовых платежей и сумму транспортного налога по итогам налогового периода, если известно, что на предприятие по месту вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Марка ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Автомобиль легковой	Subaru legacy B4	260 л.с.	2000	20.01.2006 г.	В результате ремонта 11 мая тек. года поставлен двигатель мощностью 240 л.с.
Катер	Phoenix 530HT	90 л.с.	2018	12.04 тек. года	13 декабря тек. года катер продан, а снят с учета 15 декабря тек. года

Задача 18. Определите сумму авансовых платежей и сумму транспортного налога по итогам налогового периода, если известно, что на предприятие по месту вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на предприятии	Дополнительная информация
Легковой автомобиль Nissan Qashqai	141 л.с.	2014	11.04.2014 г.	Транспортное средство продано и снято с учёта 20 сентября тек. года
Мотоцикл	37 л.с.	2003	1.02 тек. года	В результате ремонта 20 июля текущего года поставлен двигатель мощностью 75 л.с.
Грузовой автомобиль	125 л.с.	2015	23.01 тек. года	Транспортное средство продано 29 мая тек. года, снято с учета 4 июня
Автобус	200 л.с.	1996	14.06.2002 г.	24 сентября текущего года транспортное средство было снято с учета в связи с продажей

2.2. Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам, обязательным к уплате на территории того субъекта РФ, на территории которого он введен законом соответствующего субъекта.

Налогоплательщики, объект, база, налоговый период и порядок исчисления налога установлены непосредственно гл. 30 «Налог на имущество организаций» части второй НК РФ.

Законодательные органы власти субъекта РФ в своих законодательных актах должны определить: ставку налога в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки его уплаты, налоговые льготы, а также объекты недвижимости, по которым налоговая база определяется как кадастровая стоимость.

Налогоплательщики налога – организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения.

Объектами налогообложения признаются (ст. 374 НК РФ):

1) недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется как среднегодовая стоимость.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, ведут учет объектов налогообложения в порядке, установленном в Российской Федерации для ведения бухгалтерского учета;

2) недвижимое имущество, находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее организациям на праве собственности или праве хозяйственного ведения, а также полученное по концессионному соглашению, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется как кадастровая стоимость.

Не признаются объектами налогообложения:

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

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

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

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

- 5) космические объекты;
- 6) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов, и др.

Данный перечень может быть дополнен законом субъекта РФ.

Налоговая база определяется отдельно в отношении каждого объекта недвижимого имущества:

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

Средняя (среднегодовая) стоимость имущества определяется по итогам каждого отчетного и налогового периода в следующем порядке:

$$\begin{aligned}
 \text{Средняя стоимость I квартал} &= \frac{OC_{1.01} + OC_{1.02} + OC_{1.03} + OC_{1.04}}{4} \\
 \text{Средняя стоимость полугодие} &= \frac{OC_{1.01} + OC_{1.02} + \dots + OC_{1.06} + OC_{1.07}}{7} \\
 \text{Средняя стоимость 9 месяцев} &= \frac{OC_{1.01} + OC_{1.02} + \dots + OC_{1.09} + OC_{1.10}}{10} \\
 \text{Среднегодовая стоимость год} &= \frac{OC_{1.01} + OC_{1.02} + \dots + OC_{1.12} + OC_{31.12}}{13}
 \end{aligned}$$

где *OC* – остаточная стоимость основных средств на первое число соответствующего месяца.

2. В отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года налогового периода с учетом особенностей, предусмотренных ст. 378.2 НК РФ.

Налоговая база может определяться как кадастровая стоимость имущества в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения (п.1 ст. 378.2 НК РФ):

- 1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- 2) нежилые помещения, назначение, разрешенное использование или наименование которых в соответствии со сведениями, содержащимися в Едином государственном реестре недвижимости, или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания;

3) объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не относящиеся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства;

4) жилые помещения, гаражи, машино-места, объекты незавершенного строительства, а также жилые строения, садовые дома, хозяйственные строения или сооружения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.

Порядок определения налоговой базы как кадастровая стоимость вводится законом субъекта РФ, при этом уполномоченный орган исполнительной власти субъекта РФ по объектам, перечисленным в подп. 1, 2 п. 1 ст. 378.2 НК РФ, должен утвердить перечень объектов на 1 января года, с которого применяется порядок определения налоговой базы как кадастровая стоимость. Если список пополнен в течение налогового периода, то по вновь введенным объектам в перечне, налоговая база как кадастровая стоимость определяется со следующего налогового периода.

В случае если объект недвижимого имущества образован в результате раздела объекта недвижимого имущества или иного соответствующего законодательству Российской Федерации действия с объектами недвижимого имущества, включенными в перечень по состоянию на 1 января года налогового периода, указанный вновь образованный объект недвижимого имущества при условии соответствия его критериям, предусмотренным ст. 378.2 НК РФ, до включения его в перечень подлежит налогообложению по кадастровой стоимости, определенной на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого объекта.

Изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, за исключением изменений:

- вследствие изменения качественных и (или) количественных характеристик этого объекта налогообложения которое учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости;

- вследствие исправления технической ошибки в сведениях Единого государственного реестра недвижимости о величине кадастровой стоимости, а также в случае уменьшения кадастровой стоимости в связи с исправлением ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, пересмотром кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда в случае недостоверности сведений, использованных при определении кадастровой стоимости, сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налого-

вой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

– в случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения на основании установления его рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения кадастровой стоимости, являющейся предметом оспаривания.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать:

– 2,2 %, если налоговая база определена как средняя (среднегодовая) стоимость объекта;

– 2 %, если налоговая база определена как кадастровая стоимость.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения. В случае, если налоговые ставки не определены законами субъектов Российской Федерации, налогообложение производится по налоговым ставкам, установленным Налоговым кодексом РФ.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются:

– первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года, если налоговая база определяется как среднегодовая стоимость;

– I квартал, II квартал и III квартал календарного года, если налоговая база определяется как кадастровая стоимость имущества.

Рассмотрим особенности исчисления авансовых платежей по налогу и сумм налога, подлежащих уплате по итогам налогового периода.

В отношении имущества, по которому налоговая база определяется как среднегодовая стоимость, авансовый платеж за отчетный период определяется по следующей формуле:

$$АП = \frac{1}{4} \times \text{Средняя стоимость имущества за соответствующий отчетный период} \times НС,$$

где *АП* – сумма авансового платежа; *НС* – налоговая ставка.

По итогам налогового периода рассчитывается сумма налога, подлежащая уплате, с учетом уже внесенных в бюджет авансовых платежей. Формула расчета имеет следующий вид:

$$\text{Налог на имущество} = \frac{\text{Среднегодовая стоимость имущества}}{4} \times НС - \text{Авансовые платежи},$$

где *НС* – налоговая ставка.

В отношении имущества, по которому налоговая база определяется как кадастровая стоимость, авансовый платеж за отчетный период определяется по следующей формуле:

$$АП = \frac{1}{4} \times \text{Кадастровая стоимость имущества} \times НС \times К,$$

где *АП* – сумма авансового платежа; *НС* – налоговая ставка; *К* – коэффициент, учитывающий возникновение (прекращение) права собственности на объекты недвижимого имущества в течение налогового (отчетного) периода.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности на объекты недвижимого имущества, указанные в ст. 378.2 НК РФ, исчисление суммы налога (сумм авансовых платежей по налогу) в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляется с учетом коэффициента (*К*), определяемого как отношение количества полных месяцев, в течение которых данные объекты недвижимого имущества находились в собственности налогоплательщика, к количеству месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

Если возникновение права собственности на объекты недвижимого имущества произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение указанного права произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права.

Если возникновение права собственности на объекты недвижимого имущества произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента.

По итогам налогового периода рассчитывается сумма налога, подлежащая уплате, с учетом уже внесенных в бюджет авансовых платежей. Формула расчета имеет следующий вид:

$$\text{Налог на имущество} = КС_{01.01} \times НС \times К - \text{Авансовые платежи},$$

где *КС_{01.01}* – кадастровая стоимость имущества на 1 января; *НС* – налоговая ставка; *К* – коэффициент, учитывающий возникновение (прекращение) права собственности на объекты недвижимого имущества в течение налогового (отчетного) периода.

В случае если кадастровая стоимость объектов недвижимого имущества не определена, определение налоговой базы и исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) по текущему налоговому периоду в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляются по среднегодовой стоимости объекта.

Статья 381 НК РФ установлены *налоговые льготы* по налогу на имущество организаций. Освобождаются от налогообложения:

1) организации и учреждения уголовно-исполнительной системы – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;

2) религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности;

3) общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %, – в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности;

4) организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 %, – в отношении имущества, используемого ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации);

5) организации – в отношении федеральных автомобильных дорог общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью. Перечень имущества утверждается Правительством Российской Федерации;

6) имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;

7) имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;

8) имущество организаций, которым присвоен статус государственных научных центров, и т.д.

Регионы могут устанавливать дополнительные льготы. Например, в соответствии с Законом Иркутской области (от 08.10.2007 г. № 75-оз) от налога освобождаются:

1) органы государственной власти области, органы местного самоуправления муниципальных образований области;

2) организации – в отношении автомобильных дорог общего пользования регионального значения и муниципальных автомобильных дорог общего пользования;

3) организации – в отношении взлетно-посадочных полос аэродромов федерального значения, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанного объекта, достроенных и (или) реконструированных, и (или) модернизированных после 1 января 2008 г., в части суммы увеличения их первоначальной стоимости;

4) религиозные организации.

Особенности определения налоговой базы в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества.

В соответствии со ст. 1041 ч. 2 ГК РФ по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) двое или несколько лиц (товари-

щей) обязуются соединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной не противоречащей закону цели. Сторонами договора простого товарищества, заключаемого для осуществления предпринимательской деятельности, могут быть только индивидуальные предприниматели и (или) коммерческие организации.

В соответствии с ст. 3 ФЗ от 28.11.2011 г. № 335-ФЗ «Об инвестиционном товариществе» по договору инвестиционного товарищества двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и осуществлять совместную инвестиционную деятельность без образования юридического лица для извлечения прибыли.

Налоговая база в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества определяется исходя из остаточной стоимости признаваемого объектом налогообложения имущества, внесенного налогоплательщиком по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), договору инвестиционного товарищества, а также исходя из остаточной стоимости иного имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, составляющего общее имущество товарищей, учитываемого на отдельном балансе товарищества участником договора товарищества, ведущим общие дела, если иное не установлено ст. 378.2 НК РФ. Каждый участник договора простого товарищества, договора инвестиционного товарищества производит исчисление и уплату налога в отношении признаваемого объектом налогообложения имущества, переданного им в совместную деятельность. В отношении имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, исчисление и уплата налога производятся участниками договора товарищества пропорционально стоимости их вклада в общее дело.

Лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, обязано для целей налогообложения сообщать не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, каждому налогоплательщику-участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества сведения об остаточной стоимости имущества, составляющего общее имущество товарищей, на 1-е число каждого месяца соответствующего отчетного периода и о доле каждого участника в общем имуществе товарищей, а также иные сведения, сообщение которых предусмотрено ст. 378.2 НК РФ. При этом лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, сообщает сведения, необходимые для определения налоговой базы.

Особенности налогообложения имущества, переданного в доверительное управление. В соответствии со ст. 1012 ГК РФ по договору доверительного управления имуществом одна сторона (учредитель управления) передает другой стороне (доверительному управляющему) на определенный срок имущество в доверительное управление, а другая сторона обязуется осуществлять управление этим имуществом в интересах учредителя управления или указанного им лица (выгодоприобретателя). Передача имущества в доверительное управление не влечет перехода права собственности на него к доверительному управляющему.

Имущество, переданное в доверительное управление, а также имущество, приобретенное в рамках договора доверительного управления, подлежит налогообложению (за исключением имущества, составляющего паевой инвестиционный фонд) у учредителя доверительного управления.

Имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, подлежит налогообложению у управляющей компании. При этом налог уплачивается за счет имущества, составляющего этот паевой инвестиционный фонд.

Порядок уплаты налога на имущество организаций (ст. 383 НК РФ). Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации. В Иркутской области по Закону от 08.07.2007 г. № 75-ОЗ авансовые платежи по налогу, подлежащие уплате по итогам каждого отчетного периода, уплачиваются налогоплательщиками не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода налог за налоговый период – не позднее срока предоставления налоговой декларации, то есть не позднее 30 марта следующего года.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, в отношении имущества постоянных представительств уплачивают налог и авансовые платежи по налогу в бюджет по месту постановки указанных постоянных представительств на учет в налоговых органах.

В отношении объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по месту нахождения объекта недвижимого имущества.

Особенности исчисления и уплаты налога по местонахождению обособленных подразделений организации. Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из обособленных подразделений в отношении имущества, признаваемого объектом, находящегося на отдельном балансе каждого из них, в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, на которой расположены эти обособленные подразделения, и налоговой базы (одной четвертой средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный), в отношении каждого обособленного подразделения с учетом особенностей, установленных ст. 378.2 НК РФ.

Организация, учитывающая на балансе объекты недвижимого имущества, находящиеся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, на которой расположены эти объекты недвижимого имущества, и налоговой базы (одной четвертой средней стоимости имущества), определен-

ной за налоговый (отчетный), в отношении каждого объекта недвижимого имущества с учетом особенностей, установленных ст. 378.2 НК РФ.

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налогоплательщик, состоящий на учете в нескольких налоговых органах по месту нахождения принадлежащих ему объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их среднегодовая стоимость, на территории субъекта Российской Федерации, вправе представлять налоговую декларацию в отношении всех таких объектов недвижимого имущества в один из указанных налоговых органов по своему выбору, уведомив об этом налоговый орган по субъекту Российской Федерации.

Уведомление о порядке представления налоговой декларации в налоговый орган на территории субъекта Российской Федерации представляется ежегодно до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором применяется предусмотренный порядок представления налоговой декларации. Изменение выбранного налогоплательщиком порядка представления налоговой декларации в течение налогового периода не допускается.

Данный порядок не применяется в случае, если законом субъекта Российской Федерации установлены нормативы отчислений от налога в местные бюджеты.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Контрольные вопросы

1. На какие категории делятся плательщики налога на имущество организаций?
2. В чем заключаются отличия в определении налоговой базы российских и иностранных организаций?
3. Как определяется остаточная стоимость имущества?
4. Кто устанавливает Перечень имущества, облагаемого налогом по кадастровой стоимости?
5. Может ли субъект РФ устанавливать дифференцированные ставки налога для различных категорий налогоплательщиков?
6. Порядок и место уплаты налога в бюджет.
7. Обязана ли организация уплачивать налог и предоставлять декларации по месту нахождения обособленных подразделений?
9. Какие льготы установлены по налогу на имущество региональными органами власти?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество строительной организации, подлежащую уплате в бюджет за первый квартал. Расчет произвести с использованием различных методов начисления амортизации (линейный метод, метод уменьшающегося остатка). Имеются следующие данные:

Имущество	Срок полезного использования	Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 1 января
Здание офиса*	25 лет	3 000 000	1 500 000
3 грузовых автомобиля	8 лет	3 600 000	600 000
Прочее оборудование	5 лет	165 000	99 000
Земельный участок	—	3 000 000	—

* Кадастровая стоимость здания на 1 января составляет 5 000 000 р.

Решение:

Объектом налогообложения является здание офиса.

Авансовый платеж определяется по формуле:

$$АП = \frac{1}{4} \times \frac{ОС_{1.01} + ОС_{1.02} + ОС_{1.03} + ОС_{1.04}}{4} \times 2,2 \%,$$

где *АП* – сумма авансового платежа; *ОС* – остаточная стоимость основных средств на первое число соответствующего месяца.

Для определения остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца следует определить сумму амортизации за месяц:

Метод начисления амортизации	Стоимость имущества	Срок полезного использования	Годовая норма амортизации, %	Годовая сумма амортизации	Сумма амортизации за месяц
1	2	3	4 (100 % : гр.3)	5 (гр. 2 × гр.4)	6 (гр. 5 : 12)
Линейный метод	3 000 000	25 лет	4	120 000	10 000
Метод уменьшающегося остатка	1 500 000	25 лет	4	60 000	5 000

Рассчитаем сумму авансового платежа при линейном методе начисления амортизации. Для этого определим остаточную стоимость имущества на 1-е число каждого месяца:

- остаточная стоимость на 1 января – 1 500 000 р.;
- остаточная стоимость на 1 февраля – 1 490 000 р. (1 500 000 – 10 000);
- остаточная стоимость на 1 марта – 1 480 000 р. (1 490 000 – 10 000);
- остаточная стоимость на 1 апреля – 1 470 000 р. (1 480 000 – 10 000).

Используя вышеприведенную формулу, рассчитаем сумму авансового платежа за первый квартал:

$$АП = \frac{1}{4} \times \frac{1\,500\,000 + 1\,490\,000 + 1\,480\,000 + 1\,470\,000}{4} \times 2,2 \% = 8\,168 \text{ р.}$$

Рассчитаем сумму авансового платежа при методе уменьшающегося остатка начисления амортизации. Для этого в аналогичном порядке определим остаточную стоимость имущества на 1-е число каждого месяца:

- остаточная стоимость на 1 января – 1 500 000 р.;
- остаточная стоимость на 1 февраля – 1 495 000 р. (1 500 000 – 5 000);
- остаточная стоимость на 1 марта – 1 490 000 р. (1 495 000 – 5 000);
- остаточная стоимость на 1 апреля – 1 485 000 р. (1 490 000 – 5 000).

Рассчитаем сумму авансового платежа за первый квартал:

$$АП = \frac{1}{4} \times \frac{1\,500\,000 + 1\,495\,000 + 1\,490\,000 + 1\,485\,000}{4} \times 2,2\% = 8\,209 \text{ р.}$$

Если в отношении здания офиса будет установлена кадастровая стоимость, то сумма налога на имущество организаций будет рассчитана следующим образом:

$$\text{Авансовый платеж} = \frac{1}{4} \times 5\,000\,000 \text{ р.} \times 2\% = 25\,000 \text{ р.}$$

Пример 2. Организации А и Б подписали договор о совместной деятельности по производству пиломатериалов. В рамках договора организация А внесла строение стоимостью 2 000 000 р., организация Б внесла здание стоимостью 2 800 000 р. Согласно договора на организацию А возложена обязанность по ведению учета по совместной деятельности. Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество организаций за полугодие, подлежащий уплате каждым участником договора совместной деятельности при использовании линейного метода начисления амортизации, на основании следующих данных:

Показатели	Первоначальная стоимость, р.	Остаточная стоимость на 1 января, р.	Годовая норма амортизации
Стоимость недвижимого имущества, оставшегося в распоряжении организации А	5 000 000	3 333 000	5 %
Стоимость недвижимого имущества оставшегося в распоряжении организации Б	4 700 000	4 073 000	4 %
Стоимость имущества, внесенного организацией А в совместную деятельность	2 000 000	1 583 000	10 %
Стоимость имущества, внесенного организацией Б в совместную деятельность	2 800 000	2 389 000	8 %
Стоимость приобретенных в процессе совместной деятельности объектов недвижимости	480 000	360 000	20 %

Решение:

Налоговая база в рамках договора совместной деятельности определяется каждым участником отдельно исходя из остаточной стоимости имущества, внесшего в совместную деятельность, а также исходя из остаточной стоимости

иногo имущества, приобретенного или созданного в процессе совместной деятельности, составляющего общее имущество товарищей пропорционально стоимости вклада в общее дело.

Вклад в общее дело организации А составляет $[2\,000\,000 : (2\,000\,000 + 2\,800\,000)] = 41,67\%$, вклад организации: $[2\,800\,000 : (2\,000\,000 + 2\,800\,000)] = 58,33\%$.

Сумма амортизации за месяц при использовании линейного способа составит:

Показатели	Первоначальная стоимость, р.	Годовая норма амортизации	Годовая сумма амортизации	Сумма амортизации за месяц
Стоимость имущества оставшегося в распоряжении организации А	5 000 000	5 %	250 000	20 830
Стоимость имущества оставшегося в распоряжении организации Б	4 700 000	4 %	188 000	15 670
Стоимость имущества, внесенного организацией А в совместную деятельность	2 000 000	10 %	200 000	16 670
Стоимость имущества, внесенного организацией Б в совместную деятельность	2 800 000	8 %	224 000	18 670
Стоимость приобретенных в процессе совместной деятельности основных средств	480 000	20 %	96 000	8 000

Таким образом, налоговая база для расчета налога на имущество по организации А составит (тыс. р.):

Дата	Стоимость имущества оставшегося в распоряжении организации А	Стоимость имущества, внесенного в совместную деятельность	Стоимость приобретенных в процессе совместной деятельности основных средств	Всего
на 01.01	3 333,00	1 583,00	$360 \times 41,67\% = 150,01$	5 066,01
на 01.02	3 312,17	1 566,33	$352 \times 41,67\% = 146,68$	5 025,18
на 01.03	3 291,34	1 549,66	$344 \times 41,67\% = 143,34$	4 984,34
на 01.04	3 270,51	1 532,99	$336 \times 41,67\% = 140,01$	4 943,51
на 01.05	3 249,68	1 516,32	$328 \times 41,67\% = 136,68$	4 902,68
на 01.06	3 228,85	1 499,65	$320 \times 41,67\% = 133,34$	4 861,84
на 01.07	3 208,02	1 482,98	$312 \times 41,67\% = 130,01$	4 821,01
Итого				34 604,57

Рассчитаем сумму авансового платежа:

$$АП = \frac{1}{4} \times \frac{OC_{01.01} + OC_{01.02} + OC_{01.03} + OC_{01.04} + OC_{01.05} + OC_{01.06} + OC_{01.07}}{7} \times 2,2 \% =$$

$$= \frac{1}{4} \times \frac{34604,57}{7} \times 2,2 \% = 27,19 \text{ тыс. р.}$$

В аналогичном порядке определяется авансовый платеж по предприятию Б. Расчет налоговой базы представлен в табл. (тыс. р.):

Дата	Стоимость имущества оставшегося в распоряжении организации Б	Стоимость имущества, внесенного в совместную деятельность	Стоимость приобретенных в процессе совместной деятельности основных средств	Всего
на 01.01	4 073,00	2 389,00	$360 \times 58,33 \% = 209,99$	6 671,99
на 01.02	4 057,33	2 370,33	$352 \times 58,33 \% = 205,32$	6 632,98
на 01.03	4 041,66	2 351,66	$344 \times 58,33 \% = 200,66$	6 593,98
на 01.04	4 025,99	2 332,99	$336 \times 58,33 \% = 195,99$	6 554,97
на 01.05	4 010,32	2 314,32	$328 \times 58,33 \% = 191,32$	6 515,96
на 01.06	3 994,65	2 295,65	$320 \times 58,33 \% = 186,66$	6 476,96
на 01.07	3 978,98	2 276,98	$312 \times 58,33 \% = 181,99$	6 437,95
Итого				45 884,79

Сумма авансового платежа организации Б за полугодие составит 36,05 тыс. р. ($\frac{1}{4} \times 45\,884,79 : 7 \times 2,2 \%$).

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество за первый квартал, исходя из следующих данных, используя линейный метод начисления амортизации.

Показатели по балансу	Сумма, р.			
	на 01.01	на 01.02	на 01.03	на 01.04
Нематериальные активы	1 000 000	900 000	800 000	760 000
Основные средства, из них:	7 000 000	7 300 000	8 295 000	8 895 000
здания, строения	7 000 000	7 000 000	8 000 000	8 000 000
транспортные средства	—	300 000	295 000	895 000
Запасы	520 000	430 000	530 000	400 000
Дебиторская задолженность	300 000	230 000	270 000	243 000
Финансовые вложения	320 000	270 000	260 000	240 000

Задача 2. Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество, подлежащую уплате организацией за первый квартал, при использовании метода уменьшаемого остатка при начислении амортизации.

Имущество	Срок полезного использования	Первоначальная стоимость, р.	Остаточная стоимость на 01.01, р.
Здание склада	25 лет	1 700 000	1 359 980
Подкрановый путь	11 лет	792 000	648 000

Задача 3. Предприятие создано 26 апреля. Вид деятельности – производство строительных материалов. Рассчитать авансовый платеж по налогу на имущество за первое полугодие, если известно следующее:

Показатели по балансу	Сумма, р.			
	на 26.04	на 01.05	на 01.06	на 01.07
Нематериальные активы	–	70 000	65 000	60 000
Основные средства, из них:				
здание		3 000 000	2 983 500	2 967 000
оборудование	10 000	50 000	210 000	205 000
Запасы	–	200 000	500 000	700 000
Дебиторская задолженность	–	–	50 000	150 000
Денежные средства	–	100 000	400 000	300 000

Задача 4. Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество, подлежащую уплате организацией за полугодие, при использовании линейного метода начисления амортизации.

Имущество	Срок полезного использования	Первоначальная стоимость, р.	Остаточная стоимость на 01.01, р.
Тепловая сеть	8 лет	336 000	286 660
Здание	16 лет	6 048 000	5 760 000

1 февраля организация после завершения строительства ввела в эксплуатацию однопутный железнодорожный подъездной путь стоимостью 1 008 000 р., срок полезного использования которого 21 год.

Задача 5. ООО «Глобал» находится в г. Иркутск, создано 25 сентября 2019 г. В Иркутске и Чите организация приобрела нежилые здания со сроком полезного использования 30 лет. Здания приняты в качестве объектов основных средств 7 октября 2019 г. по первоначальной стоимости 21 900 000 р., в том числе 6 900 000 р. – первоначальная стоимость здания в г. Чита. Ставка налога на имущество организаций в Иркутской области – 2,2 %, в Забайкальском крае – 1,1 %. Кадастровая стоимость здания в г. Иркутске составляет 20 000 000 р., в г. Чита – 8 000 000 р. В Иркутской области здание включено в Перечень объектов, облагаемых налогом на имущество организаций по кадастровой стоимости (ставка 2 %). Организация использует линейный метод начисления амортизации. Определить сумму налога на имущество организации за 2019 г., подлежащий уплате в Иркутске и Чите.

Задача 6. Организации «Сигма» и «Бетта» подписали договор о совместной деятельности, в рамках которого организация «Сигма» внесла имущество на 2 200 000 р. (склад), организация «Бетта» внесла имущество на 1 800 000 р. (здание). Согласно договора на организацию Б возложена обязанность по ведению учета по совместной деятельности. Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество организации за первый квартал, подлежащего уплате каждым участником договора совместной деятельности при использовании линейного метода начисления амортизации, на основании следующих данных:

Показатели	Первоначальная стоимость, р.	Остаточная стоимость на 01.01	Норма амортизации, месяц
Стоимость здания, оставшегося в распоряжении организации «Сигма»	3 250 000	2 430 000	0,3 %
Стоимость здания, оставшегося в распоряжении организации «Бетта»	2 160 000	1 900 000	0,5 %
Стоимость здания, внесенного организацией «Сигма» в совместную деятельность	2 200 000	880 000	0,4 %
Стоимость здания, внесенного организацией «Бетта» в совместную деятельность	1 800 000	1 440 000	0,8 %
Стоимость приобретенного в процессе совместной деятельности здания	2 600 000	1 326 000	1,7 %

Задача 7. Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество организации, подлежащую уплате в бюджет за первый квартал. Расчет провести с использованием линейного метода начисления амортизации, если известно следующее:

Имущество	Срок полезного использования (в месяцах)	Первоначальная стоимость, р.	Остаточная стоимость на 01.01, р.
Речная пристань	250	2 250 000	1 890 000
Административное здание	301	3 010 000	2 950 000
Кран плавучий несамоходный	241	1 687 000	1 372 000
Грузовой автомобиль (введен после 01.01.2013 г.)	48	864 000	828 000
Гараж	190	304 000	272 000

В феврале организация продала кран за 1 770 000 р., в том числе НДС – 270 000 р.

Задача 8. Определить сумму авансовых платежей и налога на имущество организации к уплате за налоговый период. Организация, уставной деятельностью которой является оптово-розничная торговля, имеет следующее имущество на начало года и применяет линейный метод начисления амортизации:

Расшифровка счета 01	Первоначальная стоимость, р.	Остаточная стоимость на 01.01, р.	Срок полезного использования (в месяцах)
Магазин № 1	2 520 000	1 789 000	252
Магазин № 2	2 268 000	1 789 000	252
Здание склада	700 680	659 800	120
Стеллажи	80 000	76 000	60
Земля	320 000		

Кадастровая стоимость каждого здания магазина составляет 4 000 000 р.

Магазин № 2 включен в Перечень объектов по ст. 378,2 НК РФ, данный магазин продан 15 июля.

Задача 9. Определите авансовые платежи по налогу на имущество, а также сумму налога за год.

Иностранная организация, не осуществляющая деятельность в РФ через постоянное представительство, зарегистрировала право собственности на объект недвижимости 14 мая. Кадастровая стоимость данного объекта недвижимости по состоянию на 1 января года составляла 9 400 000 р.

Задача 10. Определить налог на имущество организации за налоговый период. Организация создана и зарегистрирована в ЕГРЮЛ 2 октября налогового периода. На дату создания организация имеет следующее имущество:

Перечень имущества	Первоначальная стоимость, р.	Кадастровая стоимость, р.	Срок полезного использования (в месяцах)
Здание офиса	3 620 000	12 000 000	181
оборудование	4 800 000	—	61
Здание склада	7 240 000	10 000 000	181
Грузовой автомобиль	2 400 000	—	48
Земельный участок	1 200 000	2 500 000	—

Организация применяет линейный метод начисления амортизации. Здание офиса входит в Перечень объектов недвижимости по ст. 378.2 НК РФ. Ставки налога – 2,2 и 2 %, соответственно.

2.3. Налог на игорный бизнес

Налог на игорный бизнес является региональным прямым (на предполагаемый доход) налогом, предусмотренным гл. 29 НК РФ, действующей с 1 января 2004 г. Налог на игорный бизнес ранее уплачивался на основании Федерального закона от 31.07.1998 г. № 142-ФЗ «О налоге на игорный бизнес».

Игорный бизнес – деятельность по организации и проведению азартных игр на территории Российской Федерации.

До введения налога на игорный бизнес данный вид предпринимательской деятельности облагался налогом на доходы. Ставка налога на доходы от игорного бизнеса составляла 90 %, при этом в расходах не учитывались расходы на оплату труда. Такой порядок налогообложения не мог стимулировать налогоплательщиков в получении дохода, а, следовательно, и в увеличении налоговых платежей, что привело к необходимости совершенствования системы налогообложения игорного бизнеса.

Правовое регулирование деятельности по организации и проведению азартных игр осуществляется в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом от 29.12.2006 г. № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр», другими федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, а также может осуществляться принятыми в соответствии с данным законом нормативными правовыми актами.

Государственное регулирование деятельности по организации и проведению азартных игр осуществляется путем:

1) установления порядка осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр и соответствующих ограничений, обязательных требований к организаторам азартных игр, игорным заведениям, посетителям игорных заведений, игорных зон;

2) выделения территорий, предназначенных для осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр, – игорных зон;

3) выдачи разрешений на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорных зонах;

4) выдачи лицензий на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах;

5) осуществления государственного надзора в области организации и проведения азартных игр, направленного на предупреждение, выявление и пресечение нарушений законодательства о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр лицами, осуществляющими указанную деятельность.

В соответствии с Законом № 244-ФЗ с 1 июля 2007 г. на территории большинства субъектов РФ запрещена деятельность по организации и проведению азартных игр, включая Иркутскую область. Законом № 244-ФЗ установлены требования к организаторам азартных игр, к игорному заведению, к посетителям игорных заведений (посетителями игорного заведения не могут являться лица, не достигшие возраста 18 лет).

Пункт 2 ст. 9 закона предусмотрено создание четырех игорных зон: Алтайский край, Приморский край, Калининградская область, Краснодарский край и Ростовская область (одна зона).

Налог построен по принципу специальных налоговых режимов с уплатой налога с «вмененного» дохода, то есть ставки налога установлены из условно определяемого дохода, который может быть получен при наличии определенных условий.

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

Статья 4 федерального закона № 244-ФЗ установлены основные понятия:

1) азартная игра – основанное на риске соглашение о выигрыше, заключенное двумя или несколькими участниками такого соглашения между собой либо с организатором азартной игры по правилам, установленным организатором азартной игры;

2) пари – азартная игра, при которой исход основанного на риске соглашения о выигрыше, заключаемого двумя или несколькими участниками пари между собой либо с организатором данного вида азартной игры, зависит от события, относительно которого неизвестно, наступит оно или нет;

3) ставка – денежные средства, передаваемые участником азартной игры организатору азартной игры (за исключением денежных средств, признаваемых интерактивной ставкой) и служащие условием участия в азартной игре в соответствии с правилами, установленными организатором азартной игры;

4) интерактивная ставка – денежные средства, в том числе электронные денежные средства, передаваемые с использованием электронных средств платежа, в том числе посредством информационно-телекоммуникационных сетей, включая сеть «Интернет», а также средств связи, включая средства подвижной связи, центром учета переводов интерактивных ставок букмекерских контор или тотализаторов организатору азартных игр в букмекерской конторе или тотализаторе по поручениям участников данных видов азартных игр и служащие условием участия в азартной игре в соответствии с правилами, установленными таким организатором азартных игр;

5) выигрыш – денежные средства или иное имущество, в том числе имущественные права, подлежащие выплате или передаче участнику азартной игры при наступлении результата азартной игры, предусмотренного правилами, установленными организатором азартной игры.

Игорный бизнес осуществляется на основании разрешения на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игровой зоне, выдаваемый в соответствии с законом № 244-ФЗ.

Лицензия на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах – документ, выдаваемый также в соответствии с законом № 244-ФЗ и предоставляющий организатору азартных игр право осуществлять деятельность по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и (или) тотализаторах вне игорных зон, с обязательным указанием вида оказываемых услуг (услуг по заключению с участниками азартных игр основанных на риске соглашений о выигрыше и (или) услуг по организации заключения основанных на риске соглашений о выигрыше между двумя или несколькими участниками азартной игры), места нахождения процессингового центра букмекерской конторы или тотализатора либо процессингового центра интерактивных ставок букмекерской конторы или тотализатора, количества и места нахождения филиалов, пунктов приема ставок букмекерских контор или тотализаторов либо иных мест осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах.

Участником азартной игры может быть физическое лицо, достигшее возраста восемнадцати лет, принимающее участие в азартной игре и заключающее основанное на риске соглашение о выигрыше с организатором азартной игры или другим участником азартной игры.

Игорное заведение – здание, строение, сооружение (единая обособленная часть здания, строения, сооружения), в которых осуществляется исключительно деятельность по организации и проведению азартных игр и оказанию сопутствующих азартным играм услуг (в том числе филиал или иное место осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр и оказанию сопутствующих азартным играм услуг).

К игорным заведениям относятся:

1) казино – игорное заведение, в котором осуществляется деятельность по организации и проведению азартных игр с использованием игровых столов или

игровых столов и иного предусмотренного настоящим Федеральным законом игрового оборудования;

2) зал игровых автоматов – игорное заведение, в котором осуществляется деятельность по организации и проведению азартных игр с использованием игровых автоматов или игровых автоматов и иного игрового оборудования, за исключением игровых столов;

3) букмекерская контора – игорное заведение, в котором организатор азартных игр заключает пари с участниками данного вида азартных игр;

4) тотализатор – игорное заведение, в котором организатор азартных игр организует заключение пари между участниками данного вида азартных игр, а также выплату выигрышей за счет суммы ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, за вычетом размера взимаемого организатором данного вида азартных игр вознаграждения;

5) касса букмекерской конторы – часть пункта приема ставок букмекерской конторы, в которой организатор азартных игр принимает ставки от участников данного вида азартных игр, за исключением интерактивных ставок, и выплачивает выигрыши;

6) касса тотализатора – часть пункта приема ставок тотализатора, в которой организатор азартных игр принимает ставки от участников данного вида азартных игр, за исключением интерактивных ставок, и выплачивает выигрыши;

7) процессинговый центр букмекерской конторы – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет и обработку ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы подлежащих выплате выигрышей, осуществляет представление информации о принятых ставках и о рассчитанных выигрышах в пункты приема ставок букмекерской конторы;

8) процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет и обработку ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, заключает пари с участниками данного вида азартных игр при приеме интерактивных ставок и проводит учет и обработку принятых интерактивных ставок на основе информации, полученной от центра учета переводов интерактивных ставок букмекерской конторы, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы подлежащих выплате выигрышей, осуществляет представление информации о принятых ставках, интерактивных ставках и о рассчитанных выигрышах в пункты приема ставок букмекерской конторы и в центр учета переводов интерактивных ставок букмекерских контор;

9) процессинговый центр тотализатора – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет и обработку ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы подлежащих выплате выигрышей, осуществляет представление информации о принятых ставках и о рассчитанных выигрышах в пункты приема ставок тотализатора;

10) процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет и обработку ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, организует заключение пари между участниками данного вида азартных игр при приеме интерактивных ставок и проводит учет и обработку принятых интерактивных ставок на основе информации, полученной от центра учета переводов интерактивных ставок тотализаторов, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы подлежащих выплате выигрышей, осуществляет представление информации о принятых ставках, интерактивных ставках и о рассчитанных выигрышах в пункты приема ставок тотализатора и в центр учета переводов интерактивных ставок тотализаторов;

11) пункт приема ставок букмекерской конторы – территориально обособленная часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр заключает пари с участниками данного вида азартных игр и осуществляет представление информации о принятых ставках, выплаченных и невыплаченных выигрышах в процессинговый центр букмекерской конторы или процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы;

12) пункт приема ставок тотализатора – территориально обособленная часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр организует заключение пари между участниками данного вида азартных игр и осуществляет представление информации о принятых ставках, выплаченных и невыплаченных выигрышах в процессинговый центр тотализатора или процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора;

Объектами налогообложения признаются:

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

Каждый объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки (месту нахождения) этого объекта налогообложения.

Регистрация проводится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика о регистрации объекта (объектов) налогообложения с выдачей свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Заявление о регистрации объекта (объектов) налогообложения должно быть представлено в налоговый орган не позднее чем за пять дней до даты установки каждого объекта налогообложения (открытия пункта приема ставок букмекерской конторы или пункта приема ставок тотализатора, процессингового центра тотализатора или процессингового центра букмекерской конторы, процессингового центра интерактивных ставок тотализатора или процессингового центра интерактивных ставок букмекерской конторы).

Налогоплательщики, не состоящие на учете в налоговых органах на территории того субъекта Российской Федерации, где устанавливается (открывается) объект налогообложения, обязаны встать на учет в налоговых органах по месту установки (месту нахождения) такого объекта налогообложения не позднее чем за пять дней до даты установки (открытия) каждого объекта налогообложения.

Налогоплательщик также обязан зарегистрировать в налоговых органах по месту регистрации объекта (объектов) налогообложения любое изменение количества объектов налогообложения не позднее чем за пять дней до даты установки (открытия) или выбытия (закрытия) каждого объекта налогообложения.

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты выдачи налоговым органом свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Объект налогообложения считается выбывшим (закрытым) с даты внесения налоговым органом в ранее выданное свидетельство изменений, связанных с изменением количества объектов налогообложения.

Налоговые органы в течение пяти дней с даты получения от налогоплательщика заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения (об изменении количества объектов налогообложения) при условии его надлежащего оформления выдают свидетельство о регистрации объекта (объектов) налогообложения или вносят изменения, связанные с изменением количества объектов налогообложения, в ранее выданное свидетельство.

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

Налоговым периодом признается календарный месяц.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

- за один игровой стол – от 50 000 до 250 000 р.;
- за один игровой автомат – от 3 000 до 15 000 р.;
- за один процессинговый центр букмекерской конторы – от 50 000 до 250 000 р.;
- за один процессинговый центр тотализатора – от 50 000 до 250 000 р.;
- за один процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора – от 2 500 000 до 3 000 000 р.;
- за один процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы – от 2 500 000 до 3 000 000 р.;
- за один пункт приема ставок тотализатора – от 10 000 до 14 000 р.;
- за один пункт приема ставок букмекерской конторы – от 10 000 до 14 000 р.

В случае если налоговые ставки не определены законами субъектов Российской Федерации, налогообложение производится по следующим налоговым ставкам:

- за один игровой стол – 50 000 р.;
- за один игровой автомат – 3 000 р.;
- за один процессинговый центр букмекерской конторы – 50 000 р.;

- за один процессинговый центр тотализатора – 50 000 р.;
- за один процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора – 2 500 000 р.;
- за один процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы – 2 500 000 р.;
- за один пункт приема ставок тотализатора – 10 000 р.;
- за один пункт приема ставок букмекерской конторы – 10 000 р.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога, установленной для каждого объекта налогообложения, начиная с даты выдачи налоговым органом свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Формула для расчета налога на игорный бизнес имеет следующий вид:

$$НИБ = K \times НС,$$

где *НИБ* – сумма налога за налоговый период; *K* – количество объектов одного вида; *НС* – ставка налога в рублях.

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

При выдаче свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения до 15-го числа текущего налогового периода (включительно) сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая новый объект налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При выдаче свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога по этим объектам за указанный налоговый период исчисляется как произведение количества объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При внесении налоговым органом в ранее выданное свидетельство изменений, связанных с изменением количества объектов налогообложения, до 15-го числа текущего налогового периода (включительно) сумма налога по этим объектам за указанный налоговый период исчисляется как произведение количества объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При внесении налоговым органом в ранее выданное свидетельство изменений, связанных с изменением количества объектов налогообложения, после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая выбывший (закрытый) объект налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налого-

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

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.

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком в бюджет по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения, не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период.

Контрольные вопросы

1. Нормативное регулирование игорного бизнеса и основные понятия, используемые в налогообложении игорного бизнеса.
2. Плательщики и объект обложения налогом на игорный бизнес.
3. Порядок постановки на учет налогоплательщиков и объектов налогообложения.
4. Порядок установления ставок налога на игорный бизнес.
5. Порядок исчисления налога при выбытии и установке объектов налогообложения.
6. Уплата налога на игорный бизнес.

Примеры решения заданий

Пример 1.

Определить налог на игорный бизнес за ноябрь по ООО «КРОНА».

Общество имеет 15 игровых столов. 16 ноября установлено два игровых стола. Заявление на постановку столов на учет подано в налоговый орган 14 ноября 2016 г. Ставка налога на территории субъекта РФ не установлена.

Решение:

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления заявления в налоговый орган, то есть 14 ноября (ст. 366 НК). Общее количество объектов одного вида составляет $K = 15 + 2 = 17$.

В случае, если ставки налогов не установлены законами субъектов РФ, применяются минимальные ставки, установленные НК РФ (п. 2 ст. 369 НК РФ). Сумма налога на игорный бизнес составит: $50\,000 \text{ р.} \times 17 = 850\,000 \text{ р.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Определить сумму налога на игорный бизнес за апрель (ставки максимальные по ст. 369 НК РФ).

Организация имеет 4 игровых стола с тремя игровыми полями на каждом и процессинговый центр тотализатора. 28 апреля установлен игровой стол с двумя игровыми полями, заявление на регистрацию представлено в налоговый орган 1 мая.

Задача 2. Определить сумму налога на игорный бизнес за ноябрь.

Организация имеет 20 игровых автоматов. 13 ноября подано заявление о выбытии 3 игровых автоматов и заявление об установке 3-х игровых столов. Определить сумму налога на игорный бизнес за ноябрь (ставки минимальные по ст. 369 НК РФ).

Задача 3. Определить сумму налога на игорный бизнес за май.

Организация имеет игорное заведение с кассой букмекерской конторы и пятью игровыми столами. 19 мая организация подала заявление в налоговый орган об установке в магазинах города и кинотеатрах 10 детских игровых автоматов. Ставки налога – минимальные по ст. 369 НК РФ.

Задача 4. Определить сумму налога на игорный бизнес за март.

ООО «ИППОДРОМ» имеет кассу тотализатора. В марте были организованы скачки 2, 11, 15 марта. В остальные дни касса тотализатора не работала. Определить налог на игорный бизнес, подлежащий уплате в бюджет Обществом за март по минимальным ставкам, установленным НК РФ.

Задача 5. Определить сумму налога на игорный бизнес за май.

Организация имеет игорное заведение с кассой букмекерской конторы и десятью игровыми столами с двумя полями на каждом. 19 мая организация подала заявление в налоговый орган об установке двух игровых столов. Ставки налога – максимальная по ст. 369 НК РФ.

Задача 6. Определить сумму налога на игорный бизнес за февраль.

Организация имеет процессинговый центр букмекерской конторы и пять пунктов приема ставок букмекерской конторы. 19 февраля организация подала заявление в налоговый орган об открытии двух пунктов приема ставок букмекерской конторы. Ставки налога – максимальная по ст. 369 НК РФ.

Задача 7. Определить сумму налога на игорный бизнес за июнь.

Организация имеет процессинговый центр тотализатора и четыре пункта приема ставок тотализатора. 12 июня организация подала заявление в налоговый орган о прекращении деятельности двух пунктов приема ставок тотализатора. Ставки налога – максимальная по ст. 369 НК РФ.

ГЛАВА 3. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ

3.1. Земельный налог

С 1 января 2006 г. земельный налог взимается в соответствии с гл. 31 НК РФ. Земельный налог относится к местным налогам, следовательно, его установление и введение в действие осуществляется НК РФ и нормативно-правовыми актами представительных органов муниципального образования. При этом принимая нормативно-правовой акт об установлении и введении земельного налога на территории муниципального образования, представительным органам дается право на самостоятельное определение:

- налоговых ставок земельного налога в пределах, установленных НК РФ;
- налоговых льгот, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой суммы для отдельных категорий налогоплательщиков, помимо установленных НК РФ;
- в отношении налогоплательщиков-организаций – порядок уплаты земельного налога.

В г. Иркутск порядок исчисления и уплаты земельного налога регламентируется Решением Думы «Об установлении и введении в действие земельного налога и о положении о земельном налоге на территории г. Иркутска» от 23.11.2005 г. (в ред. от 27.05.2011 г.).

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

Право собственности согласно ст. 209 ГК РФ предполагает права владения, пользования и распоряжения своим земельным участком. Собственник вправе совершать в отношении принадлежащего ему земельного участка любые действия, не противоречащие закону и иным правовым актам и не нарушающие права и охраняемые законом интересы других лиц, в том числе отчуждать свое имущество в собственность другим лицам, передавать им, оставаясь собственником, права владения, пользования и распоряжения имуществом, отдавать имущество в залог и обременять его другими способами, распоряжаться им иным образом.

Право постоянного (бессрочного) пользования может предоставляться на земельные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности, на основании п. 2 ст. 39.9 ЗК РФ, исключительно:

- органам государственной власти и органам местного самоуправления;
- государственным и муниципальным учреждениям (бюджетным, казенным, автономным);
- казенным предприятиям;
- центрам исторического наследия президентов Российской Федерации, прекративших исполнение своих полномочий.

Право пожизненного наследуемого владения предоставляется только гражданам и предполагает права владения и пользования земельным участком, передаваемые по наследству. При этом гражданину разрешается возводить

строения и сооружения на таком земельном участке, и оформлять право собственности на них (ст. 266 ГК РФ).

Стоит иметь в виду, что право собственности, право постоянного (бессрочного) пользования или право пожизненного наследуемого владения возникает с момента государственной регистрации земельного участка в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

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

Право безвозмездного пользования может быть предоставлено в отношении земельных участков, находящихся как в государственной и муниципальной собственности, так и в собственности граждан и организаций. Случаи предоставления земельного участка, принадлежащего государству или муниципальному образованию, на праве безвозмездного пользования поименованы в ст. 39.10 ЗК РФ. Например, предоставление в безвозмездное пользование земельного участка для индивидуального жилищного строительства или ведения личного подсобного хозяйства в муниципальных образованиях, определенных законом субъекта РФ, гражданам, которые работают по основному месту работы в таких муниципальных образованиях по специальностям, установленным законом субъекта РФ, на срок не более чем шесть лет. Право безвозмездного пользования оформляется договором безвозмездного пользования.

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

Не признаются объектом налогообложения (п. 2 ст. 389 НК РФ):

1) земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ⁵;

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

3) земельные участки из состава земель лесного фонда;

4) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда;

5) земельные участки, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

⁵ Из оборота изъяты земельные участки, занятые находящимися в федеральной собственности следующими объектами: государственными природными заповедниками и национальными парками; зданиями, сооружениями, в которых размещены для постоянной деятельности Вооруженные Силы Российской Федерации, другие войска, воинские формирования и органы; зданиями, сооружениями, в которых размещены военные суды; объектами организаций федеральной службы безопасности; объектами организаций органов государственной охраны; объектами использования атомной энергии, пунктами хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ; объектами, в соответствии с видами деятельности которых созданы закрытые административно-территориальные образования; объектами учреждений и органов Федеральной службы исполнения наказаний; воинскими и гражданскими захоронениями; инженерно-техническими сооружениями, линиями связи и коммуникациями, возведенными в интересах защиты и охраны Государственной границы Российской Федерации.

Освобождаются от налогообложения (ст. 395 НК РФ):

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

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

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

4) общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %, – в отношении земельных участков, используемых ими для осуществления уставной деятельности;

– организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 %, – в отношении земельных участков, используемых ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством РФ 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;

5) 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;

6) физические лица, относящиеся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ, а также общины таких народов – в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;

7) организации – резиденты особой экономической зоны – в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на 5 лет с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок;

8) 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;

9) 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;

10) организации-участники свободной экономической зоны – в отношении земельных участков, расположенных на территории свободной экономической зоны и используемых в целях выполнения договора об осуществлении деятельности в свободной экономической зоне, сроком на три года с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок;

11) организации, признаваемые фондами в соответствии с Федеральным законом от 29.07.2017 г. № 216-ФЗ «Об инновационных научно-технологических центрах и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», – в отношении земельных участков, входящих в состав территории инновационного научно-технологического центра.

На территории г. Иркутска от уплаты земельного налога дополнительно освобождаются:

- органы местного самоуправления – в отношении земельных участков, используемых ими для непосредственного выполнения возложенных на них полномочий;

- физкультурно-спортивные объединения и физкультурно-спортивные организации – в отношении земельных участков, занятых дворцами спорта, спорткомплексами, стадионами, используемых по профилю спортивных сооружений;

- ветераны, инвалиды Великой Отечественной войны – в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении и занятого жилищным фондом или предоставленного для жилищного строительства, индивидуальных и капитальных гаражей, личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства;

- инвесторы, инвестиционные проекты которых включены в реестр инвестиционных проектов города Иркутска, в отношении земельных участков, используемых ими для реализации инвестиционного проекта;

- физические лица, индивидуальные предприниматели, организации в отношении земельных участков, на которых расположены принадлежащие им на праве собственности объекты культурного наследия, на период проведения работ по сохранению объекта культурного наследия (ремонт памятника, реставрация памятника) или воссозданию утраченного объекта культурного наследия

при условии отсутствия возможности его использования по назначению на период осуществления таких работ.

Льгота предоставляется на период, в течение которого объект культурного наследия не может быть использован по назначению, по причине проведения в отношении его работ по сохранению (ремонта памятника, реставрации памятника) или воссозданию, но не более трех налоговых периодов.

В случае начала или окончания проведения работ по сохранению объекта культурного наследия (ремонт памятника, реставрация памятника) или воссозданию утраченного объекта культурного наследия в течение налогового периода исчисление суммы налога производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых производятся работы по сохранению объекта культурного наследия (ремонт памятника, реставрация памятника) или воссозданию утраченного объекта культурного наследия, к числу календарных месяцев в налоговом периоде. При этом месяц начала, а также месяц окончания принимается за полный месяц.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В отношении земельного участка, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого земельного участка.

Налоговая база в отношении земельного участка, находящегося на территориях нескольких муниципальных образований, определяется по каждому муниципальному образованию. При этом налоговая база в отношении доли земельного участка, расположенного в границах соответствующего муниципального образования, определяется как доля кадастровой стоимости всего земельного участка, пропорциональная указанной доле земельного участка.

Изменение кадастровой стоимости земельного участка в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, за исключением следующих случаев:

1. Изменение кадастровой стоимости земельного участка вследствие изменения качественных и (или) количественных характеристик земельного участка учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости.

2. В случае изменения кадастровой стоимости земельного участка вследствие исправления технической ошибки в сведениях Единого государственного реестра недвижимости о величине кадастровой стоимости, а также в случае уменьшения кадастровой стоимости в связи с исправлением ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, пересмотром кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда в случае недостоверности сведе-

ний, использованных при определении кадастровой стоимости, сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

3. В случае изменения кадастровой стоимости земельного участка на основании установления его рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения кадастровой стоимости, являющейся предметом оспаривания.

Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений Единого государственного реестра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

Для налогоплательщиков – физических лиц налоговая база определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственный кадастровый учет и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество.

В соответствии с НК РФ налоговая база уменьшается на величину кадастровой стоимости 600 квадратных метров площади земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении налогоплательщиков, относящихся к одной из следующих категорий:

1) героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы;

2) инвалидов I и II групп инвалидности;

3) инвалидов с детства, детей-инвалидов;

4) ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;

5) 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 соответствии с Федеральным законом от 26.11.1998 г. № 175-ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча» и в соответствии с Федеральным законом от 10.01.2002 г. № 2-ФЗ «О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне»;

6) 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;

7) 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;

8) пенсионеров, получающих пенсии, назначаемые в порядке, установленном пенсионным законодательством, а также лиц, достигших возраста 60 и 55 лет (соответственно мужчины и женщины), которым в соответствии с законодательством Российской Федерации выплачивается ежемесячное пожизненное содержание;

9) физических лиц, соответствующих условиям, необходимым для назначения пенсии в соответствии с законодательством Российской Федерации, действовавшим на 31 декабря 2018 г.;

10) физических лиц, имеющих трех и более несовершеннолетних детей.

На территории г. Иркутска в отношении физических лиц, предусмотренных пунктами 1–3, 5–9, а также в отношении ветеранов и инвалидов боевых действий, налоговая база дополнительно уменьшается на 500 000 р.

Кроме этого, налоговая база уменьшается на величину налогового вычета в размере 500 000 р. на одного налогоплательщика на территории города Иркутска для почетных граждан города Иркутска в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении и занятого жилищным фондом или предоставленного для жилищного строительства, индивидуальных и капитальных гаражей, личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства.

В случае если при применении налогового вычета налоговая база принимает отрицательное значение, в целях исчисления налога такая налоговая база принимается равной нулю.

Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, в том числе в виде налогового вычета, представляют в налоговый орган по своему выбору заявление о предоставлении налоговой льготы, а также вправе представить документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу.

Указанные заявление и документы могут быть представлены в налоговый орган через многофункциональный центр предоставления государственных и муниципальных услуг.

Заявление рассматривается налоговым органом в течение 30 дней со дня его получения. В случае если документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, в налоговом органе отсутствуют, в том числе не представлены налогоплательщиком самостоятельно, налоговый орган по информации, указанной в заявлении налогоплательщика о предоставлении налоговой льготы, запрашивает сведения, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, у органов и иных лиц, у которых имеются эти сведения. В этом случае срок рассмотрения заявления может быть продлен с уведомлением налогоплательщика, но не более чем на 30 дней.

Орган или иное лицо, получившие запрос налогового органа о предоставлении сведений, подтверждающих право налогоплательщика на налоговую льготу, исполняет его в течение семи дней со дня получения или в тот же срок сообщает в налоговый орган о причинах неисполнения запроса.

Налоговый орган в течение трех дней со дня получения указанного сообщения обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении по запросу сведений, подтверждающих право этого налогоплательщика на налоговую льготу, и о необходимости представления налогоплательщиком подтверждающих документов в налоговый орган.

По результатам рассмотрения заявления налоговый орган должен будет направить налогоплательщику указанным им способом уведомление о предоставлении налоговой льготы либо сообщение об отказе от предоставления налоговой льготы с указанием соответствующих оснований, объектов налогообложения и налоговых периодов.

В случае если налогоплательщик, относящийся к одной из следующих категорий лиц:

- 1) инвалидов I и II групп инвалидности;
- 2) инвалидов с детства, детей-инвалидов;
- 3) ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;
- 4) 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;
- 5) пенсионеров, получающих пенсии по старости, а также лиц, достигших возраста 60 и 55 лет (соответственно мужчины и женщины), которым выплачивается ежемесячное пожизненное содержание;
- 6) физических лиц, соответствующих условиям, необходимым для назначения пенсии в соответствии с законодательством Российской Федерации, действовавшим на 31 декабря 2018 г.;
- 7) физических лиц, имеющих трех и более несовершеннолетних детей;

Если налогоплательщик, имеющий право на налоговую льготу, в том числе в виде налогового вычета, не представил в налоговый орган заявление о предоставлении налоговой льготы или не сообщил об отказе от применения налоговой льготы, налоговая льгота предоставляется на основании сведений, полученных налоговым органом.

Налоговая база по участкам находящимся:

1. в общей долевой собственности – определяется для каждого плательщика пропорционально его доле в общей долевой собственности;
2. в общей совместной собственности – определяется для каждого плательщика в равных долях.

В общем виде порядок исчисления земельного налога можно представить в следующем виде:

$$ЗН = (НБ \times Д_{собст} - \Sigma_{необл.}) \times Ст \times К,$$

где $ЗН$ – сумма земельного налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период; $НБ$ – налоговая база; $Д_{собст.}$ – доля в собственности на облагаемый земельный участок; $\Sigma_{необл.}$ – необлагаемая налогом сумма; $Ст$ – налоговая ставка; $К$ – коэффициент, учитывающий период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности (пользовании, владении) в конкретном налоговом периоде (более подробно данный коэффициент будет рассмотрен ниже).

Ставки земельного налога, установленные федеральным законодательством, представлены в табл. 3.1.

Таблица 3.1

Ставки земельного налога, установленные Налоговым кодексом РФ

Максимальная ставка	Земельные участки
0,3 %	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 (за исключением земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, используемых в предпринимательской деятельности)
	не используемых в предпринимательской деятельности, приобретенных (предоставленных) для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства или огородничества, а также земельных участков общего назначения, предусмотренных Законом № 217-ФЗ, то есть земельные участки, являющиеся имуществом общего пользования, предусмотренные утвержденной документацией по планировке территории и предназначенные для общего использования правообладателями земельных участков, расположенных в границах территории ведения гражданами садоводства или огородничества для собственных нужд, и (или) предназначенные для размещения другого имущества общего пользования
	ограниченных в обороте и предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд
1,5 %	прочие земельные участки

Допускается установление органами местного самоуправления дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Налоговые ставки в г. Иркутске устанавливаются в следующих размерах:

0,15 % – в отношении земельных участков, занятых гаражными кооперативами, индивидуальными гаражами, жилищным фондом (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду) или приобретенных (предоставленных) для жилищного

строительства, приобретенных (предоставленных) кооперативам, членами которых являются только граждане, под размещение овощехранилищ.

0,3 % – в отношении земельных участков:

- отнесенных к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства;
- приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;
- занятых объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса);
- ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд.

1,5 % – в отношении прочих земельных участков, включая земельные участки, используемые не в соответствии с видом разрешенного использования.

В случае если налоговые ставки не определены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), налогообложение производится по налоговым ставкам в 0,3 и 1,5 %.

Рассмотрим *особенности исчисления земельного налога*.

1. При возникновении или прекращении в течение периода права на земельный участок земельный налог рассчитывается с учетом коэффициента, учитывающего период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности (пользовании, владении) в конкретном налоговом периоде:

$$K = \frac{\text{число полных месяцев, в течение которых участок находился в собственности (пользовании, владении)}}{\text{число календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде}}$$

При этом если право возникло до 15-го числа месяца включительно, месяц возникновения принимается за полный. Иными словами, если право собственности (владения, пользования) возникло до 15 числа месяца включительно, земельный налог уплачивается лицом, которое приобрело право на данный земельный участок.

Если право прекратилось после 15-го числа месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав. То есть если право собственности (владения, пользования) прекратилось после 15 числа месяца, то земельный налог уплачивается лицом, ранее обладающим земельным участком.

2. В случае изменения в течение налогового (отчетного) периода качественных и (или) количественных характеристик земельного участка исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении такого земельного участка производится с учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному пунктом 1.

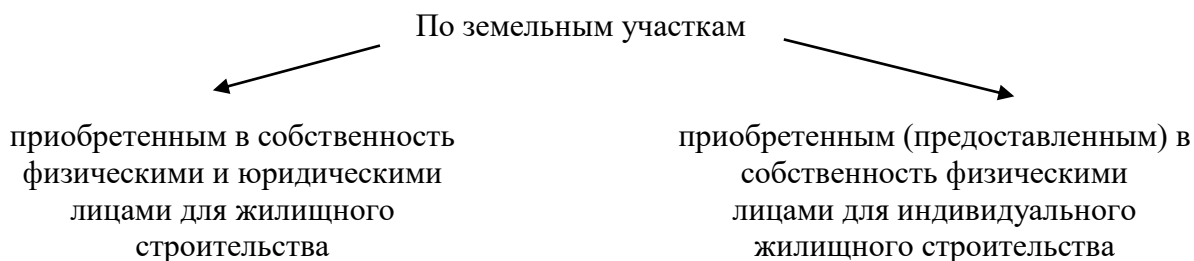
3. В случае возникновения (прекращения) в течение налогового или отчетного периода права на налоговую льготу налог исчисляется с учетом коэффициента:

$$K = \frac{\text{число полных месяцев, в течение которых отсутствовала налоговая льгота}}{\text{число календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде}}$$

Месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимается за полный месяц. Иными словами, за месяц, в котором возникло право на земельный участок либо прекратилось это право, земельный налог не уплачивается.

4. В отношении земельного участка (его доли), перешедшего (перешедшей) по наследству, налог исчисляется начиная со дня открытия наследства.

5. В отношении земельных участков, приобретенных для осуществления на них жилищного строительства применяются коэффициенты.



1. Исчисление в течение 3-х лет – с коэффициентом, равным 2 (три года включают период от регистрации прав на земельный участок, проектирование, строительство вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости). Если строительство и регистрация прав будут произведены до истечения 3 лет, излишне уплаченный налог подлежит зачету или возврату.

2. Исчисление в течение периода, превышающего 3 года – с коэффициентом, равным 4

1. В течение проектирования и строительства до государственной регистрации прав на построенный объект на срок до 10 лет – применяется коэффициент, равный единице.

2. Исчисление в течение периода проектирования и строительства, превышающего 10 лет – производится с учетом коэффициента, равным 2

Налоговый период – календарный год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков-организаций признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года. В г. Иркутске для организаций предусмотрен отчетный период – первый квартал, второй квартал, третий квартал. Представительные органы муниципального образования вправе не устанавливать отчетный период.

Организации исчисляют авансовые платежи по налогу по истечении первого, второго и третьего квартала текущего налогового периода по следующей формуле:

$$A = 1/4 \times НБ \times C_m \times K,$$

где A – сумма аванса, подлежащая уплате по итогам отчетного периода; $НБ$ – налоговая база; C_m – налоговая ставка по земельному налогу; K – коэффициент, отражающий период времени, в течение которого участок находился в собственности (пользовании, владении).

Сумма налога, подлежащая доплате по итогам года, рассчитывается по следующей формуле:

$$ЗН_{допл.} = ЗН - А_{упл.},$$

где $ЗН_{допл.}$ – сумма земельного налога, подлежащая доплате по итогам налогового периода; $ЗН$ – сумма земельного налога, подлежащая уплате за налоговый период; $А_{упл.}$ – сумма уплаченных авансов за налоговый период.

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками-организациями в порядке, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя). В Иркутске налогоплательщики-организации уплачивают авансовые платежи по налогу не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, т.е. не позднее 30 апреля, 31 июля, 31 октября.

Налоговая декларация за год представляется не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Срок уплаты налога органами местного самоуправления должен быть предусмотрен не ранее этого срока. В г. Иркутске уплата налога за год производится не позднее 10 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

С 01.01.2021 г. утрачивает силу ст. 398 НК РФ, обязывающая налогоплательщиков-организаций по истечении налогового периода представлять в налоговый орган налоговую декларацию по земельному налогу. При этом законом установлено, что налоговые декларации по земельному налогу в налоговые органы не представляются за налоговый период 2020 г. и последующие налоговые периоды. То есть отчетность по земельному налогу за 2019 г. является для организаций последней.

Физические лица (включая индивидуальных предпринимателей) авансовые платежи не исчисляют. Уплата налога за год производится на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом налогоплательщику, не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом. Причем направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.

Земельный налог уплачивается в бюджет по месту нахождения земельных участков.

Контрольные вопросы

1. Какими нормативно-правовыми актами устанавливается и вводится в действие земельный налог?
2. В чем заключаются особенности определения налоговой базы по земельному налогу?

3. Назовите и охарактеризуйте формулу расчета земельного налога.

4. Назовите особенности исчисления земельного налога: а) при возникновении (прекращении) права на земельный участок в течение отчетного (налогового) периода; б) в случае изменения качественных и (или) количественных характеристик земельного участка; в) в случае возникновения (прекращения) права налогоплательщика на налоговую льготу; г) при приобретении земельного участка для жилищного строительства.

5. Каковы особенности порядка уплаты земельного налога налогоплательщиками-организациями и физическими лицами?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Гражданин А продал земельный участок, кадастровой стоимостью на 1 января 700 000 р., гражданину Б – почетному гражданину г. Иркутска 13 июля текущего года. Рассчитать земельный налог за текущий год, подлежащий уплате гражданами А и Б за земельный участок, находящийся на территории г. Иркутск, если известно, что земельный участок используется для личного подсобного хозяйства.

Решение:

Расчет земельного налога для физического лица будет производиться по следующей формуле:

$$ЗН = (НБ \times Д_{\text{собст}} - \Sigma \text{необл.}) \times Ст \times К,$$

где $ЗН$ – сумма земельного налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период; $НБ$ – налоговая база; $Д_{\text{собст}}$ – доля в собственности на облагаемый земельный участок; $\Sigma \text{необл.}$ – необлагаемая налогом сумма; $Ст$ – налоговая ставка; $К$ – коэффициент, учитывающий период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности (пользовании, владении) в конкретном налоговом периоде (более подробно данный коэффициент будет рассмотрен ниже).

Налоговой базой является кадастровая стоимость земельного участка по состоянию на 1 января налогового периода. В данном случае налоговая база составит 700 000 р. Гражданин А не имеет льготы в виде необлагаемой налогом суммы. Для гражданина Б как почетного гражданина г. Иркутска необлагаемая налогом сумма составит 500 000 р. В связи с тем, что земельный участок используется для личного подсобного хозяйства, то ставка земельного налога составит 0,3 %. Коэффициент, учитывающий период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности, для гражданина А составит $\frac{6}{12}$ (с января по июнь включительно). Для гражданина Б этот коэффициент составит также $\frac{6}{12}$ (с июля по декабрь). За июль платит новый собственник земельного участка, так как он приобрел земельный участок до 15 числа месяца.

Итак, сумма земельного налога, подлежащая уплате гражданином А, составит: $ЗН = 700\,000 \times 0,3 \% \times 6 : 12 = 1\,050$ р.

Для гражданина Б сумма земельного налога будет рассчитана следующим образом: $ЗН = (700\,000 - 500\,000) \times 0,3 \% \times 6 : 12 = 300$ р.

Уплата налога физическими лицами осуществляется на основе налогового уведомления в срок, не позднее 1 декабря года, следующего за налоговым периодом, за который рассчитан налог.

Пример 2.

Организация 13 февраля приобрела земельный участок, кадастровая стоимость 1 м² которого составляет 950 р. Общая площадь земельного участка – 5 000 м². Рассчитать авансовые платежи, подлежащие уплате организацией за каждый отчетный период, а также сумму налога за налоговый период. Ставка земельного налога составляет 1,5 %.

Решение:

Формула для расчета земельного налога за налоговый период в отношении организации будет следующая:

$$ЗН = НБ \times C_m \times K,$$

где $ЗН$ – сумма земельного налога, подлежащая уплате по итогам налогового периода; $НБ$ – налоговая база; C_m – налоговая ставка по земельному налогу; K – коэффициент, учитывающий период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности (пользовании, владении) в конкретном налоговом периоде.

Налоговая база в данном случае будет рассчитана как произведение общей площади земельного участка и кадастровой стоимости 1 м² земельного участка: $5\,000\text{ м}^2 \times 950\text{ р.} = 4\,750\text{ тыс. р.}$ Земельный участок находился в собственности организации 11 месяцев из 12 (с февраля по декабрь). Рассчитаем сумму земельного налога за этот период: $ЗН = 4\,750\,000 \times 0,3\% \times 11 : 12 = 65\,312,5\text{ р.}$

По окончании каждого отчетного периода организация обязана рассчитывать авансовые платежи. В данном случае аванс за первый квартал составит: $A_{1\text{кв.}} = \frac{1}{4} \times НБ \times C_m \times K = \frac{1}{4} \times 4\,750\,000 \times 1,5\% \times \frac{2}{3} = 11\,875\text{ р.}$

Дробь $\frac{2}{3}$ в формуле означает, что данный земельный участок находился в собственности организации в течение первого квартала всего два месяца (февраль и март) из трех.

За второй и третий кварталы суммы авансовых платежей составят:

$$A_{2\text{кв.}} = A_{3\text{кв.}} = \frac{1}{4} \times 4\,750\,000 \times 1,5\% = 17\,812,5\text{ р.}$$

Сумма налога, подлежащая доплате по итогам налогового периода, соответственно, составит: $ЗН_{\text{допл.}} = ЗН - A_{\text{упл.}} = 65\,312,5 - 11\,875 - 17\,812,5 \times 2 = 17\,812,5\text{ р.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. 20 июня гражданин Астафьев – ветеран ВОВ, продал земельный участок, площадью 950 м², гражданину Борисову. Рассчитать земельный налог по участку, находящемуся в муниципальном образовании, где Вы проживаете, если известно, что кадастровая стоимость 1 м² составляет 890 р., назначение земли: для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 2. 10 июня Иванов С.И. – Почетный гражданин муниципального образования, где Вы проживаете, приобрел земельный участок, площадью один гектар, ранее принадлежавший гражданину Петросенко Э.Ю. Кадастровая стоимость земельного участка 8 900 000 р., назначение земельного участка: для дачного хозяйства. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами, за текущий год.

Задача 3. Земельный участок, площадь которого – 2 500 м², находится в долевой собственности двух граждан Афонина Л.Д. и Боярина Е.Н. Доля гражданина Афонина – 40 %, гражданина Боярина – 60 %. Кадастровая стоимость 1 м² составляет 1 050 р. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами, по земельному участку, находящемуся на территории муниципального образования, где Вы проживаете. Известно, что Афонин является Героем РФ, а гражданин Боярин 15 сентября признан инвалидом второй группы. Назначение земельного участка: для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 4. Дьяченко А.В. – почетный гражданин муниципального образования, где Вы проживаете, 15 октября продал земельный участок, находящийся на территории этого муниципального образования, гражданину Сидорову – инвалиду с детства за 4 500 000 р. Кадастровая стоимость земельного участка 5 000 000 р., площадь земельного участка – 1 600 м². Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами, если земельный участок предназначен для садоводничества.

Задача 5. Граждане Жирнов К.И. и Носов Р.Ф. 16 января приобрели в общую совместную собственность земельный участок площадью 1 500 м², находящийся на территории муниципального образования, где Вы проживаете. Кадастровая стоимость земельного участка на 1 января налогового периода – 4 500 000 р., органами кадастрового учета была произведена переоценка кадастровой стоимости земельного участка и на 1 июля она составила 5 250 000 р. Земельный участок 25 декабря продан гражданину Воронову А.П. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами, если известно, что гражданин Жирнов является инвалидом боевых действий и Героем РФ, а гражданин Носов признан инвалидом второй группы 5 августа текущего календарного года. Назначение земельного участка: для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 6. Граждане Банин С.Р. и Васильев И.И. 23 января текущего года в общую долевую собственность (доля гражданина Банина составляет 30 %) приобрели у гражданина Акитова Д.Ю. земельный участок площадью 1 700 м², кадастровая стоимость 1 м² которого составляет 1 120 р./м². Гражданин Банин 15 июля признан Почетным гражданином муниципального образования, где Вы проживаете, гражданин Васильев 30 августа признан инвалидом третьей группы. Земельный участок продан 25 ноября гражданину Гаврилову К.Е. – Герою РФ. Рассчитать земельный налог за участок, находящийся на территории муниципального образования, где Вы проживаете, если известно, что назначение земельного участка: для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 7. Организация 15 апреля приобрела земельный участок площадью 1 200 м², кадастровой стоимостью 4 800 000 р. у физического лица. 20 мая текущего года данный земельный участок был продан инвалиду с детства за 4 000 000 р. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, если известно, что земельный участок находится на территории муниципального образования, где Вы проживаете. Земельный участок предназначен для животноводства.

Задача 8. Гражданин Бердников Д.И. купил земельный участок у гражданина Агатова П.И. – Героя РФ, 23 февраля предыдущего года. Данный земельный участок был продан 18 мая текущего года организации за 6 000 000 р., которая, в свою очередь, 13 декабря текущего года перепродала данный участок гражданину Ветрову А.К. – Почетному гражданину муниципального образования, где Вы проживаете, за 6 200 000 р. Рассчитать налог и авансовые платежи, подлежащие уплате каждым налогоплательщиком, если известно, что земельный участок находится на территории муниципального образования, где Вы проживаете. Площадь земельного участка – 1 685 м², кадастровая стоимость 1 м² – 1 250 р. Назначение земельного участка: огородничество.

Задача 9. 5 февраля предыдущего года гражданин Абдурахманов Ш.Э. продал земельный участок, находящийся на территории муниципального образования, где Вы проживаете, гражданам Бинову Л.Д. и Вахрушеву С.М. (доля Бинова – 45 %, Вахрушева – остальное). Гражданин Вахрушев более 10 лет назад получил звание Героя РФ. Граждане Бинов и Вахрушев, в свою очередь, перепродали земельный участок 14 ноября предыдущего года гражданину Гаврилову Е.Р., который в марте текущего года признан инвалидом первой группы. Площадь земельного участка – 2 000 м², кадастровая стоимость 1 м² на 1 января предыдущего года составляла 975 р. В июле того же года кадастровая стоимость 1 м² была увеличена на 120 р. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами за предыдущий и текущий года. Земельный участок предназначен для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 10. Площадь земельного участка, принадлежащего общественной организации инвалидов, составляет 35 000 м², в том числе площадь земельного участка, используемого для осуществления уставной деятельности – 6 800 м². Численность работников в организации, всего – 120 чел., из них 80 чел. – инвалиды и 20 чел. – законные представители инвалидов. Кадастровая стоимость 1 м² составляет 970 р. Земельный участок используется в предпринимательской деятельности. Рассчитать сумму земельного налога и авансовых платежей, подлежащих уплате организацией.

Задача 11. 10 марта общественная организация инвалидов приобрела земельный участок общей площадью 28 000 м², из них 7 500 м² используется для осуществления уставной деятельности. Численность работников в организации 150 чел., из них 80 чел. – инвалиды, общее количество законных представителей инвалидов составляет 25 % от общей численности инвалидов. Кадастровая стоимость 1 м² – 1 030 р. Земельный участок используется для сельхозпроиз-

водства. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией.

Задача 12. Организация, уставный капитал которой полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, имеет земельный участок площадью 45 600 м² (используемый для производства и реализации товаров), в том числе площадь участка, используемого для производства подакцизных товаров 38 900 м². Численность работников в организации 120 чел., в том числе инвалидов – 70. Фонд оплаты труда всех работников 1 728 000 р., в том числе инвалидов – 518 000 р. Кадастровая стоимость 1 м² – 830 р. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией.

Задача 13. 25 марта организация, уставный капитал которой полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, приобрела земельный участок площадью 39 500 м², в том числе площадь участка, используемого для производства подакцизных товаров 12 000 м². Численность работников в организации 208 чел., из них инвалидов – 110 чел. Фонд оплаты труда всех работников 2 130 000 р., в том числе инвалидов – 510 000 р. Кадастровая стоимость 1 м² – 1 220 р. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией, если известно, что земельный участок используется в коммерческих целях.

Задача 14. Площадь земельного участка, приобретенного в собственность 5 января физическим лицом для индивидуального жилищного строительства, составляет 900 м². Планируемый срок проектирования и строительства вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости – 10 лет. Государственная регистрация права на построенный жилой дом произведена через 11 лет с даты приобретения земельного участка в собственность, а именно 20 февраля. Рассчитать земельный налог за весь период строительства дома, если известно, что кадастровая стоимость 1 м² земельного участка составляет 970 р. Земельный участок находится на территории муниципального образования, где Вы проживаете.

Задача 15. Площадь земельного участка, приобретенного в собственность организацией для жилищного строительства 12 января текущего налогового периода, составляет 6 500 м². Срок проектирования и строительства – 3 года; однако, строительство завершено и право собственности зарегистрировано через два года с момента приобретения земельного участка в собственность, а именно 4 апреля. Кадастровая стоимость 1 м² земельного участка составляет 1 300 р. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией за весь период строительства, а также сумму налога, подлежащую возврату налогоплательщику. Земельный участок находится на территории муниципального образования, где Вы проживаете.

Задача 16. Площадь земельного участка, приобретенного в собственность 15 января организацией для осуществления жилищного строительства, состав-

ляет 5 800 м². Срок проектирования и строительства – 4 года. Право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано через 5 лет после регистрации права на приобретенный земельный участок, а именно 17 марта. Кадастровая стоимость 1 м² земельного участка составляет 1 200 р. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией за весь период строительства. Земельный участок находится на территории муниципального образования, где Вы проживаете.

Задача 17. Гражданин – Герой РФ, 10 июля приобрел находящийся на территории муниципального образования, где Вы проживаете, земельный участок для индивидуального жилищного строительства. Право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано через пять лет после регистрации права на земельный участок – 25 июля. Кадастровая стоимость 1 м² земельного участка – 890 р., площадь – 600 м². Рассчитать земельный налог за весь период строительства жилого дома на данном земельном участке.

Задача 18. Гражданин – инвалид третьей группы, 15 января приобрел находящийся на территории муниципального образования, где Вы проживаете, земельный участок для индивидуального жилищного строительства. Право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано через семь лет после регистрации права на земельный участок – 30 марта. Кадастровая стоимость земельного участка составляет 1 017 724,5 р., площадь – 702 м². Рассчитать земельный налог за весь период строительства жилого дома.

Задача 19. Гражданин – инвалид второй группы, 23 апреля зарегистрировал право собственности на земельный участок, находящийся на территории муниципального образования, где Вы проживаете. Назначение землепользования: для индивидуального жилищного строительства. Спустя 11 лет – 5 мая, окончено строительство дома, право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано через 12 лет – 28 мая. Кадастровая стоимость земельного участка составляет 814 759,5 р., площадь земельного участка – 562 м². Рассчитать земельный налог за весь период строительства жилого дома.

Задача 20. Гражданин – инвалид второй группы, продал земельный участок, зарегистрированный на территории г. Иркутска под кадастровым номером 38:36:000018:2307, Почетному гражданину г. Иркутска за 4 000 000 р. 30 ноября прошлого года. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате физическими лицами в бюджет г. Иркутска за предыдущий год, а также следующий за ним год при условии, что кадастровая стоимость земельного участка не изменится. Почетный гражданин продавать земельный участок не планирует.

Задача 21. 15 августа текущего года инвалид с детства продал земельный участок, зарегистрированный на территории г. Иркутска под кадастровым номером 38:36:000014:1818, физическому лицу, которое 11 ноября текущего было признано Героем РФ. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате физическими лицами в бюджет г. Иркутска за текущий год, а также следующий за

ним год при условии, что кадастровая стоимость земельного участка не изменится. Герой РФ продавать земельный участок не планирует.

Задача 22. Физическое лицо, признанное 5 марта прошлого года ветераном боевых действий продало земельный участок, находящийся на территории г. Иркутска под кадастровым номером 38:36:000013:3432, 18 мая прошлого года физическому лицу, признанному 21 октября пенсионером по старости. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате физическими лицами в бюджет г. Иркутска за текущий год, а также следующий за ним год при условии, что кадастровая стоимость земельного участка не изменится. Пенсионер продавать земельный участок не планирует.

3.2. Налог на имущество физических лиц

Взимание налога производится в соответствии с главой 32 Налогового кодекса Российской Федерации. Налог на имущество является регулярным налогом и взывается ежегодно независимо от того, эксплуатируется это имущество или нет. Поскольку данный налог относится к местным налогам, то ставки налога и дополнительные льготы устанавливаются местными органами власти. В г. Иркутске указанные элементы налога установлены Решением Думы г. Иркутска № 004-20-160175/5 от 31.08.2005 г. «Об установлении и введении в действие некоторых налогов на территории г. Иркутска».

Налогоплательщики (ст. 400 НК РФ): физические лица (граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства), обладающие правом собственности на имущество, признаваемое объектом налогообложения на территории РФ.

Если имущество находится:

- 1) в общей долевой собственности – каждое из физических лиц является налогоплательщиком соразмерно его доле;
- 2) в общей совместной собственности – физические лица несут равную налоговую обязанность. Плательщиком может быть одно из этих лиц, определяемое по соглашению между ними.

Объекты налогообложения (ст. 401 НК РФ):

- 1) жилой дом, в том числе жилое строение, расположенное на земельном участке, предоставленном для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства, индивидуального жилищного строительства;
- 2) квартира, комната;
- 3) гараж, машино-место;
- 4) единый недвижимый комплекс (например, двор с постройками, при условии, что все постройки этого двора зарегистрированы как единый объект);
- 5) объект незавершенного строительства (подлежит налогообложению только в случае, если на него оформлено в установленном порядке право собственности – Письмо Минфина РФ от 27.05.2015 г.);
- 6) иное здание, строение, сооружение, помещение, (например, коммерческая недвижимость: апартаменты, офисы, склады и др.).

Новым объектом налогообложения, требующим пояснения, является единый недвижимый комплекс. Налоговый кодекс не содержит специального определения данного понятия. Однако согласно ст. 133.1 Гражданского кодекса Российской Федерации единым недвижимым комплексом признается совокупность объединенных единым назначением зданий, сооружений и иных вещей, неразрывно связанных физически или технологически, в том числе линейных объектов (железные дороги, линии электропередачи, трубопроводы и другие), либо расположенных на одном земельном участке, если в едином государственном реестре прав на недвижимое имущество зарегистрировано право собственности на совокупность указанных объектов в целом как одну недвижимую вещь.

Таким образом, одним из ключевых условий признания совокупности объектов недвижимого имущества единым недвижимым комплексом является регистрация права собственности на такие объекты в целом как на единый объект.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ не признается объектом налогообложения имущество, входящее в состав общего имущества многоквартирного дома.

До 01.01.2015 г. налог на имущество физических лиц рассчитывался исходя из инвентаризационной стоимости объекта налогообложения. Период с 01.01.2015 по 01.01.2020 г. является переходный периодом, в течение которого правомерно два порядка исчисления налога: исходя из инвентаризационной и кадастровой стоимости объектов налогообложения. Начиная с 2020 г. налог на имущество физических лиц исходя из инвентаризационной стоимости не исчисляется. 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 г. единую дату начала применения на территории этого субъекта Российской Федерации порядка определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения. В Иркутской области расчёт земельного налога исходя из кадастровой стоимости земельного участка осуществляется с 01.01.2020 г. Кадастровая оценка объектов недвижимости жилищного и нежилого фонда утверждена постановлением Правительства Иркутской области от 14.11.2016 г. № 723-пп.

Налоговая база определяется в отношении каждого объекта налогообложения как его кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В отношении объекта налогообложения, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого объекта.

Изменение кадастровой стоимости объекта имущества в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, за исключением следующих случаев:

1. Изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие изменения качественных и (или) количественных характеристик этого объекта налогообложения учитывается при определении налоговой базы со дня внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости.

2. В случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения вследствие исправления технической ошибки в сведениях Единого государственного реестра недвижимости о величине кадастровой стоимости, а также в случае уменьшения кадастровой стоимости в связи с исправлением ошибок, допущенных при определении кадастровой стоимости, пересмотром кадастровой стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда в случае недостоверности сведений, использованных при определении кадастровой стоимости, сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

3. В случае изменения кадастровой стоимости объекта налогообложения на основании установления его рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда сведения о кадастровой стоимости, установленной решением указанной комиссии или решением суда, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения кадастровой стоимости, являющейся предметом оспаривания.

Налоговым кодексом РФ установлены особенности определения налоговой базы в отношении отдельных объектов налогообложения:

1. Налоговая база в отношении квартиры, части жилого дома определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 20 квадратных метров общей площади этой квартиры, части жилого дома.

2. Налоговая база в отношении комнаты, части квартиры определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 10 квадратных метров площади этой комнаты, части квартиры.

3. Налоговая база в отношении жилого дома определяется как его кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 50 квадратных метров общей площади этого жилого дома.

4. Налоговая база в отношении единого недвижимого комплекса, в состав которого входит хотя бы один жилой дом, определяется как его кадастровая стоимость, уменьшенная на один миллион рублей.

Налоговая база в отношении объектов налогообложения, указанных в пунктах 1–3, находящихся в собственности физических лиц, имеющих трех и

более несовершеннолетних детей, уменьшается на величину кадастровой стоимости 5 квадратных метров общей площади квартиры, площади части квартиры, комнаты и 7 квадратных метров общей площади жилого дома, части жилого дома в расчете на каждого несовершеннолетнего ребёнка. Данный налоговый вычет предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида (квартира, часть квартиры, комната, жилой дом, часть жилого дома).

Представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) вправе увеличивать размеры ранее рассмотренных налоговых вычетов.

В случае если при применении налоговых вычетов налоговая база принимает отрицательное значение, в целях исчисления налога такая налоговая база принимается равной нулю.

Налоговые ставки (ст. 406 НК РФ) устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) в зависимости от применяемого порядка определения налоговой базы. В табл. 3.2 указаны налоговые ставки, применяемые при исчислении налога на имущество физических лиц исходя из кадастровой стоимости.

Таблица 3.2

Налоговые ставки налога на имущество физических лиц,
исчисляемого исходя из кадастровой стоимости

Объект налогообложения	Налоговая ставка, %
1) жилой дом, часть жилого дома, квартира, часть квартиры, комната; 2) объект незавершенного строительства в случае, если проектируемым назначением такого объекта является жилой дом; 3) единый недвижимый комплекс, в состав которого входит хотя бы один жилой дом; 4) гараж и машино-место; 5) хозяйственные строения или сооружения, площадь каждого из которых не превышает 50 м ² , которые расположены на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства	0,1
1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них; 2) нежилые помещения, в которых размещаются или предусматривается размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания; 3) объекты налогообложения, кадастровая стоимость каждого из которых превышает 300 млн р.	2
прочие объекты налогообложения	0,5

Налоговые ставки, применяемые при исчислении налога на имущество физических лиц исходя из кадастровой стоимости, могут быть уменьшены до нуля или увеличены, но не более чем в три раза нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

В соответствии с п. 5 ст. 406 НК РФ допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости:

- 1) от кадастровой стоимости объекта налогообложения;
- 2) вида объекта налогообложения;
- 3) места нахождения объекта налогообложения.

Если налоговые ставки не определены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), налогообложение производится по налоговым ставкам, указанным в вышеприведенной таблице.

Порядок исчисления налога. В отношении жилых домов, квартир, комнат, единого недвижимого комплекса налог на имущество физических лиц исчисляется по формуле:

$$\text{НИФЛ}_{\text{годовой}} = (КС_{\text{на 1 января}} - \text{Вычет}) \times H_{\text{ст}} \times K,$$

где *НИФЛ* – налог на имущество физических лиц; *КС* – кадастровая стоимость; *H_{ст}* – налоговая ставка; *K* – коэффициент владения объектом налогообложения в течении налогового периода.

Коэффициент владения объектом налогообложения в течении налогового периода рассчитывается как:

$$K = \frac{\text{Число полных месяцев владения имуществом}}{12}$$

Если возникновение права собственности на имущество произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц (в целях налогообложения), принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права.

Если возникновение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента, указанного в настоящем пункте.

Применительно к определённым объектам налогообложения формула расчёта налога на имущество физических лиц примет следующий вид:

1. *НИФЛ* (квартира) = $(КС_{\text{общ.пл}} - КС_{20 \text{ кв.м}}) \times H_{\text{ст}} \times K$.
2. *НИФЛ* (комната) = $(КС_{\text{общ.пл}} - КС_{10 \text{ кв.м}}) \times H_{\text{ст}} \times K$.
3. *НИФЛ* (жилой дом) = $(КС_{\text{общ.пл}} - КС_{50 \text{ кв.м}}) \times H_{\text{ст}} \times K$.
4. *НИФЛ* (ЕНК) = $(КС_{\text{общ.пл}} - 1 \text{ млн р.}) \times H_{\text{ст}} \times K$.

В отношении иного имущества (гараж, машино-место, объект незавершенного строительства, иные здания, строения, сооружения) налог исчисляется по формуле:

$$\text{НИФЛ}_{\text{годовой}} = КС_{\text{на 1 января}} \times H_{\text{ст}} \times K,$$

где *НИФЛ* – налог на имущество физических лиц; *КС* – кадастровая стоимость; *Н_{ст}* – налоговая ставка; *К* – коэффициент владения объектом налогообложения в течении налогового периода.

Налоговая льгота предоставляется в размере подлежащей уплате налогоплательщиком суммы налога в отношении объекта налогообложения, находящегося в собственности налогоплательщика и не используемого налогоплательщиком в предпринимательской деятельности. Данная налоговая льгота предоставляется только в отношении определенных объектов налогообложения и определённым категориям физических лиц.

Налоговая льгота предоставляется в отношении следующих видов объектов налогообложения:

- 1) квартира, часть квартиры или комната;
- 2) жилой дом или часть жилого дома;
- 3) помещение или сооружение, используемое физическими лицами, осуществляющими профессиональную творческую деятельность, в качестве творческой мастерской, ателье, студии, а также жилые дома, квартиры, комнаты, используемые для организации открытых для посещения негосударственных музеев, галерей, библиотек (на период такого их использования);
- 4) хозяйственное строение или сооружение, площадь которого не превышает 50 м² и которое расположено на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, городничества, садоводство или индивидуального жилищного строительства;
- 5) гараж или машино-место.

Право на данную налоговую льготу имеют следующие категории налогоплательщиков:

- 1) Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;
- 2) инвалиды I и II групп инвалидности;
- 3) инвалиды с детства, дети-инвалиды;
- 4) участники гражданской войны, Великой Отечественной войны, других боевых операций по защите СССР, а также ветераны боевых действий;
- 5) лица вольнонаемного состава Советской Армии, Военно-Морского Флота, органов внутренних дел и государственной безопасности, занимавшие штатные должности в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии в период Великой Отечественной войны, либо лица, находившиеся в этот период в городах, участие в обороне которых засчитывается этим лицам в выслугу лет для назначения пенсии на льготных условиях, установленных для военнослужащих частей действующей армии;
- 6) лица, подвергшиеся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, на производственном объединении «Маяк» и вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне;
- 7) 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;

8) лица, принимавшие непосредственное участие в составе подразделений особого риска в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

9) члены семей военнослужащих, потерявших кормильца;

10) пенсионеры, а также лица, достигшие возраста 60 и 55 лет (соответственно мужчины и женщины), которым в соответствии с законодательством Российской Федерации выплачивается ежемесячное пожизненное содержание;

11) физические лица, соответствующие условиям, необходимым для назначения пенсии в соответствии с законодательством Российской Федерации, действовавшим на 31.12.2018 г.;

12) граждане, уволенные с военной службы или призывавшиеся на военные сборы, выполнявшие интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия;

13) 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;

14) родители и супруги военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей;

15) физические лица, осуществляющие профессиональную творческую деятельность, – в отношении специально оборудованных помещений, сооружений, используемых ими исключительно в качестве творческих мастерских, ателье, студий, а также жилых домов, квартир, комнат, используемых для организации открытых для посещения негосударственных музеев, галерей, библиотек, – на период такого их использования;

16) физические лица – в отношении хозяйственных строений или сооружений, площадь каждого из которых не превышает 50 квадратных метров и которые расположены на земельных участках для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.

Данная налоговая льгота предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида по выбору налогоплательщика вне зависимости от количества оснований для применения налоговых льгот. Например, если гражданин, являющийся одновременно Героем РФ и инвалидом II группы, имеет в собственности два объекта одного вида (например, две квартиры в пределах одного муниципального образования), то налоговая льгота будет предоставлена в отношении только одного объекта (одной квартиры) по выбору налогоплательщика. В отношении остальных объектов налогообложения будет предоставлен налоговый вычет.

Физические лица, имеющие право на налоговые льготы, представляют в налоговый орган по своему выбору заявление о предоставлении налоговой льготы, а также вправе представить документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу.

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, представляется налогоплательщиком

в налоговый орган по своему выбору до 1 ноября года, являющегося налоговым периодом, начиная с которого в отношении указанных объектов применяется налоговая льгота.

Налогоплательщик, представивший в налоговый орган уведомление о выбранном объекте налогообложения, не вправе после 1 ноября года, являющегося налоговым периодом, представлять уточненное уведомление с изменением объекта налогообложения, в отношении которого в указанном налоговом периоде предоставляется налоговая льгота.

При непредставлении налогоплательщиком, имеющим право на налоговую льготу, уведомления о выбранном объекте налогообложения налоговая льгота предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида с максимальной исчисленной суммой налога.

Сумма налога исчисляется налоговыми органами по истечении налогового периода отдельно по каждому объекту налогообложения как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Действующим налоговым законодательством установлены *особенности расчета налога на имущество физических лиц*.

1. В отношении объекта налогообложения, прекратившего свое существование в связи с его гибелью или уничтожением, исчисление налога прекращается с 1-го числа месяца гибели или уничтожения такого объекта на основании заявления о его гибели или уничтожении, представленного налогоплательщиком в налоговый орган по своему выбору. С указанным заявлением налогоплательщик вправе представить документы, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта налогообложения.

В случае если документы, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта налогообложения, в налоговом органе отсутствуют, в том числе не представлены налогоплательщиком самостоятельно, налоговый орган по информации, указанной в заявлении налогоплательщика о гибели или уничтожении объекта налогообложения, запрашивает сведения, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта налогообложения, у органов и иных лиц, у которых имеются эти сведения.

Орган или иное лицо, получившие запрос налогового органа о представлении сведений, подтверждающих факт гибели или уничтожения объекта налогообложения, исполняет указанный запрос в течение семи дней со дня его получения или в тот же срок сообщает в налоговый орган о причинах неисполнения запроса.

Налоговый орган в течение трех дней со дня получения указанного сообщения обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении по запросу сведений, подтверждающих факт гибели или уничтожения объекта налогообложения, и о необходимости представления налогоплательщиком подтверждающих документов в налоговый орган.

Форма заявления о гибели или уничтожении объекта налогообложения, порядок ее заполнения, формат представления такого заявления в электронной форме утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

2. В случае если объект налогообложения находится в общей долевой собственности, налог исчисляется для каждого из участников долевой собственности пропорционально его доле в праве собственности на такой объект налогообложения.

В случае если объект налогообложения находится в общей совместной собственности, налог исчисляется для каждого из участников совместной собственности в равных долях.

В случае изменения в течение налогового периода доли налогоплательщика в праве общей собственности на объект налогообложения сумма налога исчисляется с учетом коэффициента, определяемого в соответствии с пунктом 3.

3. В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового периода права собственности на имущество исчисление суммы налога в отношении данного имущества производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых это имущество находилось в собственности налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде.

Если возникновение права собственности на имущество произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права.

Если возникновение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента, указанного в настоящем пункте.

4. В случае изменения в течение налогового периода качественных и (или) количественных характеристик объекта налогообложения исчисление суммы налога в отношении такого объекта налогообложения производится с учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному пунктом 3.

5. 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.

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.

6. В отношении имущества, перешедшего по наследству физическому лицу, налог исчисляется со дня открытия наследства.

Порядок и сроки уплаты налога (ст. 409 НК РФ):

1. Налог подлежит уплате налогоплательщиками в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.
2. Налог уплачивается по месту нахождения объекта налогообложения на основании налогового уведомления, направляемого налогоплательщику налоговым органом.
3. Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.
4. Налогоплательщик уплачивает налог не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году направления налогового уведомления.

Контрольные вопросы

1. Что является объектом налогообложения по налогу на имущество физических лиц?
2. Как определяется налоговая база в отношении отдельных объектов налогообложения?
3. Какие предусмотрены льготы по налогу на имущество физических лиц?
4. Какие установлены налоговые ставки по налогу на имущество физических лиц?
5. Каковы особенности исчисления налога на имущество физических лиц?
6. Каковы порядок и срок уплаты налога?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Гражданка г. Иркутск (инвалид третьей группы) имеет в собственности:

- Жилой дом общей площадью 86 м², кадастровая стоимость на 1 января – 4 128 000 р.;
- Квартиру общей площадью 56 м², кадастровая стоимость на 1 января – 3 528 000 р. Продана 12 октября данного налогового периода.
- Комнату общей площадью 9,5 м², кадастровая стоимость на 1 января – 332 500 р.

Гражданка имеет троих детей в возрасте 8, 18 и 20 лет.

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, подано не было. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Решение:

Физические лица, являющиеся инвалидами третьей группы, льгот по уплате налога на имущество не имеют, поэтому налог будет рассчитан по каждому объекту налогообложения. Рассчитаем налог на имущество физических лиц по каждому объекту налогообложения, используя следующую формулу:

$$НИФЛ_{\text{годовой}} = (КС_{\text{на 1 января}} - \text{Вычет}) \times H_{\text{ст}} \times K,$$

где *НИФЛ* – налог на имущество физических лиц; *КС* – кадастровая стоимость; *Н_{ст}* – налоговая ставка; *К* – коэффициент владения объектом налогообложения в течении налогового периода.

1. В отношении жилого дома налоговая база определяется как его кадастровая стоимость на 1 января налогового периода, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 50 м²: $КС_{общ.пл} - КС_{50 кв.м}$ Определим кадастровую стоимость 1 м² данного объекта недвижимости: $4\,128\,000 \text{ р.} : 86 \text{ м}^2 = 48\,000 \text{ р.}$ Налоговая база составит: $4\,128\,000 \text{ р.} - 50 \text{ м}^2 \times 48\,000 \text{ р.} = 1\,728\,000 \text{ р.}$ Вычет в размере кадастровой стоимости 7 м² на каждого ребенка предоставлен не будет, так как гражданка имеет только двоих несовершеннолетних детей. Налог на имущество будет рассчитан следующим образом: $1\,728\,000 \times 0,1 \% = 1\,728 \text{ р.}$

2. В отношении квартиры налоговая база определяется как ее кадастровая стоимость на 1 января налогового периода, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 20 м²: $КС_{общ.пл} - КС_{20 кв.м}$ Кадастровая стоимость 1 м² составит: $3\,528\,000 \text{ р.} : 56 \text{ м}^2 = 63\,000 \text{ р.}$ Налоговая база будет рассчитана следующим образом: $3\,528\,000 \text{ р.} - 20 \text{ м}^2 \times 63\,000 \text{ р.} = 2\,268\,000 \text{ р.}$ Поскольку налогоплательщик продал данный объект недвижимости, налог будет рассчитан с коэффициентом, равным 9/12 (январь – сентябрь).

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, составит:

$$2\,268\,000 \text{ р.} \times 0,1 \% \times 9 : 12 = 1\,701 \text{ р.}$$

3. В отношении комнаты налоговая база примет значение, равное 0, поскольку площадь комнаты менее 10 м².

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Гражданка г. Иркутск имеет в собственности:

– жилой дом общей площадью 91 м², кадастровая стоимость на 1 января – 4 459 000 р.;

– квартиру общей площадью 68 м², кадастровая стоимость на 1 января – 3 468 000 р.;

– комнату общей площадью 12 м², кадастровая стоимость на 1 января – 486 000 р.

Гражданка имеет троих детей в возрасте 6, 13 и 15 лет.

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, подано не было. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 2. Иванов имеет в собственности:

– квартиру общей площадью 90 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 5 220 000 р.;

– квартиру общей площадью 105 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 5 040 000 р., находится в общей совместной собственности с супругой;

– дачу общей площадью 35 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 700 000 р.;

– гараж общей площадью 32 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 480 000 р.

5 декабря текущего года Иванов получил инвалидность третьей группы.

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, подано не было. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 3. Гражданин г. Иркутск имеет в собственности следующее имущество:

- жилой дом общей площадью 96 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 5 472 000 р., который в результате пожара 5 августа текущего года был уничтожен (соответствующие документы в налоговый орган поданы);

- жилой дом общей площадью 55 м², расположенный в дачном некоммерческом товариществе, кадастровой стоимостью на 1 января – 1 650 000 р. Приобретен 15 марта текущего года.

Гражданину перешел по наследству гараж общей площадью 21 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 483 000 р. (день открытия наследства – 22 апреля текущего года).

15 декабря текущего года гражданин признан пенсионером по старости. Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, подано не было. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 4. Гражданка г. Иркутск имеет в собственности следующее имущество:

- комнату общей площадью 15 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 480 000 р. 14 сентября текущего года оформлено право собственности на всю квартиру (общая площадь 56 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 1 792 000 р.);

- жилой дом общей площадью 85 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 4 590 000 р.;

- машино-место, кадастровой стоимостью 1 000 000 р.

Гражданка имеет четверых детей 4, 9, 15 и 19 лет. В результате боевых действий 15 ноября текущего года потеряла супруга-военнослужащего.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 5. Гражданка г. Иркутск (инвалид третьей группы) имеет в собственности следующее имущество:

- $\frac{3}{4}$ квартиры, общей площадью 136 м², кадастровой стоимостью на 1 января 5 304 000 р. 30 июня гражданка выкупила оставшуюся $\frac{1}{4}$ часть квартиры;

- жилой дом общей площадью 68 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 2 584 000 р. 22 июля текущего года право собственности на данный объект недвижимости перешло гражданину Украины;

- гараж общей площадью 34 м², кадастровая стоимость 1 м² – 18 000 р.

Гражданка имеет четырех детей: 15, 25, 28 и 30 лет. 25 октября текущего года признана пенсионером по старости.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 6. Петров имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- жилой дом, общей площадью 150 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 4 500 000 р.;
- квартира, общей площадью 50 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 2 700 000 р.;
- гараж общей площадью 24 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 330 000 р.

Петров имеет троих детей: 8, 15 и 19 лет. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 7. Осипова имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- жилой дом, общей площадью 250 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 5 300 000 р.;
- квартира, общей площадью 90 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 3 200 000 р. Используется в качестве негосударственной галереи;
- машино-место, кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 600 000 р.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 8. В текущем году гражданин Коноваленко оформил право собственности на следующие объекты недвижимого имущества, расположенные на территории г. Иркутска:

- право собственности на квартиру площадью 70 м², кадастровой стоимостью 3 500 000 р. возникло 4 июня текущего года;
- право собственности на единый недвижимый комплекс кадастровой стоимостью 2 900 000 р. возникло 25 сентября текущего года.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год, если известно, что 28 сентября текущего года гражданин признан пенсионером по старости.

Задача 9. Сидорова имеет на территории г. Иркутска:

- квартиру общей площадью 45 м², кадастровая стоимость которой на 1 января текущего года составила 2 499 750 р.;
- жилой дом площадью 60 м², расположенный в садоводстве, кадастровая стоимость которого на 1 января текущего года составила 4 980 000 р.;
- теплицу из поликарбоната общей площадью 40 м², приобретенную за 20 000 р. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 10. Гражданин Усов на территории г. Иркутска имеет жилой дом общей площадью 300 м², кадастровая стоимость которого на 1 января текущего года составляет 15 000 000 р. Кроме этого, в общей совместной собственности находится следующее имущество:

- с супругой – квартира, общей площадью 194 м², кадастровой стоимостью 1 м² на 1 января текущего года – 81 000 р.;
- с сыном – гараж, общей площадью 80 м², кадастровая стоимость 1 м² на 1 января текущего года составляет 16 000 р.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год для Усова, если известно, что он является отцом пятерых детей: 5, 7, 10, 17 и 23 лет. Второй ребенок стал совершеннолетним 14 июля текущего года.

Задача 11. Иванова имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- жилой дом, общей площадью 130 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 6 110 000 р.;
- квартира, общей площадью 80 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 000 000 р.;
- квартира, общей площадью 120 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 5 400 000 р. Доля в собственности налогоплательщика – 30 %;
- гараж, общей площадью 35 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 840 000 р. Право собственности на гараж перешло третьему лицу 9 сентября текущего года.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год, если известно, что Иванова имеет двух детей в возрасте 5 и 10 лет, а 9 февраля текущего года у нее родился третий ребенок. 6 октября в результате автомобильной аварии гражданка получила инвалидность второй группы.

Задача 12. Гражданка Кузьмина имеет на территории г. Иркутска следующее недвижимое имущество:

- квартиру, площадью 120 м², кадастровая стоимость которой на 1 января текущего года составила 8 100 000 р.;
- квартиру площадью 80 м², кадастровой стоимостью 4 800 000 р. Данный объект недвижимого имущества находится в общей совместной собственности двух физических лиц;
- два гаража, расположенных в соседних боксах гаражного кооператива, площадь каждого из них – 20 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 300 000 р.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 13. Осипов имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- жилой дом, общей площадью 250 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 5 300 000 р.;
- квартира, общей площадью 90 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 3 200 000 р. Используется в качестве негосударственной галереи;
- машино-место, кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 600 000 р.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год, если известно, что 20 сентября текущего года гражданин получил звание Героя РФ.

Задача 14. Гражданка Коршунова имеет следующее имущество на территории г. Иркутска:

- жилой дом, общей площадью 90 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 2 349 000 р.;

– квартира, общей площадью 95 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 199 950 р. Используется в качестве художественной мастерской. Коршунова – профессиональный скульптор;

– нежилое помещение, расположенное в многоквартирном доме, площадью 120 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 5 196 000 р. Данный объект недвижимого имущества используется в предпринимательской деятельности (размещен салон красоты).

Гражданка имеет одного ребенка в возрасте 12 лет. Определить сумму налога на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 15. Гражданин Иванов имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

– квартиру площадью 100 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 500 000 р. Право собственности на квартиру зарегистрировано 10 марта текущего года;

– квартиру площадью 78 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 056 000 р. (находится в общей совместной собственности с дочерью);

– гараж, кадастровая стоимость которого на 1 января текущего года составила 1 050 000 р.

Определить сумму налога на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 16. Гражданин Русаков (военнослужащий, проходящий военную службу по контракту) имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

– квартиру площадью 120 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 200 000 р.;

– жилой дом на территории дачного некоммерческого товарищества, площадью 50 м², 900 000 р.;

– гараж, кадастровая стоимость которого на 1 января текущего года составила 350 000 р., площадь – 30 м². Находится в долевой собственности с супругой, доля Русакова – 40 %.

Определить сумму налога на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 17. Гражданин Петров имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

– $\frac{2}{3}$ жилого дома, площадью 200 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 5 000 000 р. Право собственности на данный объект недвижимости зарегистрировано 4 августа текущего года;

– офисное помещение, расположенное в торговом центре, площадь – 20 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 400 000 р.;

– двор с постройками, общей площадью 110 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 3 500 000 р.;

– квартира, площадью 100 м², кадастровая стоимость – 2 100 000 р. Право собственности возникло 6 февраля текущего года.

Определить сумму налога на имущество физических лиц за текущий год, если известно, что 27 сентября текущего года Петров признан пенсионером по старости.

ГЛАВА 4. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

4.1. Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами.

Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном гл. 26.2 НК РФ.

Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате:

- налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, отличным от ставки 20 %);
- налога на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость);
- не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со ст. 161 (налоговый агент) и ст. 174.1 (договор простого товарищества, договор о совместной деятельности, договор инвестиционного товарищества, договор доверительного управления имуществом или концессионное соглашение на территории РФ).

Применение упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате:

- налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, отличным от ставки 13 %);
- налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности, за исключением объектов налогообложения налогом на имущество физических лиц, включенных в перечень, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 378.2 НК РФ);
- не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со ст. 161 (налоговый агент) и ст. 174.1 (договор простого товарищества, договор о совместной деятельности, договор инвестиционного товарищества, договор доверительного управления имуществом или концессионное соглашение на территории РФ).

Остальные налоги и сборы организации и индивидуальные предприниматели уплачивают в общем порядке. Для них сохраняется действующие порядок

ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчетности, обязанности налоговых агентов.

В п. 2 ст. 346.12 НК РФ перечислены условия и виды экономической деятельности. Не имеют право применять упрощенную систему налогообложения организации и индивидуальные предприниматели:

1) организации, имеющие филиалы;

2) банки;

3) страховщики;

4) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, за исключением подакцизного винограда, вина, игристого вина (шампанского), виноматериалов, виноградного сусла, произведенных из винограда собственного производства, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;

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

6) организации и индивидуальные предприниматели у которых доходы от реализации составляют более 150 млн р. за налоговый (отчетный) период;

7) 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 чел.;

8) организации, у которых остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превышает 150 млн р. В целях настоящего подпункта учитываются основные средства, которые подлежат амортизации и признаются амортизируемым имуществом в соответствии с гл. 25 НК РФ;

9) казенные и бюджетные учреждения;

10) организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в сроки, установленные НК РФ и др.

Организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения со следующего календарного года, уведомляют об этом налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения. В уведомлении указывается выбранный объект налогообложения. Организации указывают в уведомлении также остаточную стоимость основных средств и размер доходов по состоянию на 1 октября года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения. Сумма дохода за девять месяцев не может превышать 112,5 млн р.

Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе уведомить о переходе на упрощенную систему налогообложения не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в

налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе. В этом случае организация и индивидуальный предприниматель признаются налогоплательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения, с даты постановки их на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе.

Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, не вправе до окончания налогового периода перейти на общий режим налогообложения, если они не превысят критерии по доходам (150 млн р.) и стоимости имущества (150 млн р.), среднесписочная численность (100 чел.) и иные показатели п. 2.2 ст. 346.12 НК РФ.

При нарушении условий применения упрощенной системы налогообложения налогоплательщик обязан перейти на иной режим, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором допущено нарушение.

Такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощенной системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

При этом суммы налогов, подлежащих уплате при использовании иного режима налогообложения, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. Указанные налогоплательщики не уплачивают пени и штрафы за несвоевременную уплату ежемесячных платежей в течение того квартала, в котором эти налогоплательщики перешли на иной режим налогообложения.

При добровольном переходе на иной режим налогообложения – уведомление должно быть представлено в налоговый орган не позднее 15-го января, года с которого применяется иной режим налогообложения.

Налогоплательщик, перешедший с упрощенной системы налогообложения на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на упрощенную систему налогообложения не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение упрощенной системы налогообложения или отказался от ее применения добровольно.

Объектом налогообложения признаются:

- доходы;
- доходы, уменьшенные на величину расходов.

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком. Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно. Объект налогообложения может быть изменен с начала налогового периода, если налогоплательщик уведомит об этом налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором налогоплательщик предлагает изменить объект налогообложения. В течение налогового периода налогоплательщик не может менять объект налогообложения.

Налогоплательщики, являющиеся участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного

управления имуществом, применяют в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

В случае если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, налоговой базой признается денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя.

При определении объекта налогообложения у организации учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном в гл. 25 Налог на прибыль организаций, облагаемые по ставке 20 %, при этом не учитываются доходы, указанные в ст. 251 НК РФ.

При определении объекта налогообложения у индивидуального предпринимателя учитываются доходы, облагаемые налогом на доходы физических лиц по налоговой ставке 13 %, кроме дивидендов, в порядке, установленном гл. 23 НК РФ и не облагаются налогом доходы, указанные в ст. 217 НК РФ.

Датой получения доходов признается день поступления 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 (кассовый метод).

При использовании покупателем в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги), имущественные права векселя датой получения доходов у налогоплательщика признается дата оплаты векселя (день поступления денежных средств от векселедателя либо иного обязанного по указанному векселю лица) или день передачи налогоплательщиком указанного векселя по индоссаменту третьему лицу.

В случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат.

В случае если *объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, уменьшенные на величину расходов*, налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика-приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав.

При определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на следующие расходы:

1) расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств:

а. в отношении расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и нематериальных активов в период применения упрощенной системы налогообложения, а также расходов на достройку, дооборудование,

реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, произведенных в указанном периоде, – с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию;

б. в отношении приобретенных (сооруженных, изготовленных) основных средств, а также приобретенных (созданных самим налогоплательщиком) нематериальных активов до перехода на упрощенную систему налогообложения остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов включается в расходы.

Особенности списания этой группы расходов представлены в табл. 4.1.

Таблица 4.1

Особенности списания расходов на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств

№	Срок полезного использования	Срок списания на расходы
1	до трех лет включительно	в течение первого календарного года применения упрощенной системы налогообложения, равномерно
2	от трех до 15 лет включительно	1-й календарный год применения упрощенной системы налогообложения – 50 % стоимости, равномерно 2-й календарный год – 30 % стоимости равномерно 3-й календарный год – 20 % стоимости, равномерно
3	свыше 15 лет	в течение первых 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями стоимости основных средств

Остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов определяется в порядке, установленном гл. 25 НК РФ.

2) расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных);

3) арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг) имущество;

4) материальные расходы (в том числе расходы по приобретению сырья и материалов) – в момент погашения задолженности, не зависимо от их использования;

5) расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, – по мере реализации указанных товаров. Налогоплательщик вправе для целей налогообложения использовать один из следующих методов оценки покупных товаров:

по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО);

по средней стоимости;

по стоимости единицы товара;

6) расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством РФ;

7) расходы на все виды обязательного страхования работников, имущества и ответственности, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхо-

вание, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации;

8) суммы налога на добавленную стоимость по оплаченным товарам (работам, услугам), приобретенным налогоплательщиком и подлежащим включению в состав расходов;

9) расходы на командировки;

10) расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги;

11) расходы на публикацию бухгалтерской (финансовой) отчетности;

12) суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством о налогах и сборах, за исключением единого налога, уплаченного в соответствии с УСН и с п. 5 ст. 173 НК РФ;

13) расходы на обслуживание контрольно-кассовой техники;

14) другие расходы, при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 гл. 25 НК РФ.

При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Для исчисления суммы единого налога установлены ставки в процентах к налоговой базе с учетом объекта налогообложения (табл. 4.2).

Таблица 4.2

Налоговые ставки по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения

Объект налогообложения	Ставка налога, %
Доходы*	6
Доходы, уменьшенные на величину расходов**	15

* Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены налоговые ставки в пределах от 1 до 6 % в зависимости от категорий налогоплательщиков.

** Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 % в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу), исчисленную за налоговый (отчетный) период, на сумму:

1) страховых взносов 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, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом (отчетном) периоде;

2) расходов по выплате в соответствии с законодательством Российской Федерации пособия по временной нетрудоспособности;

3) платежей (взносов) по договорам добровольного личного страхования, заключенным со страховыми организациями, имеющими лицензии, выданные в

соответствии с законодательством Российской Федерации, на осуществление соответствующего вида деятельности, в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29.12.2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством».

Указанные платежи (взносы) уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу), если сумма страховой выплаты по таким договорам не превышает определяемого в соответствии с законодательством Российской Федерации размера пособия по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29.12.2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством».

При этом налогоплательщики вправе уменьшить сумму налога (авансовых платежей по налогу) на сумму страховых взносов не более чем на 50 %.

Индивидуальные предприниматели, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы и не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу) на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в полной сумме.

Налогоплательщик, применяющие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, исчисляют сумму единого налога, а также сумму минимального налога.

Формула расчета единого налога имеет следующий вид:

$$ЕН = НБ \times Нс / 100 \%,$$

где $ЕН$ – единый налог; $НБ$ – налоговая база (доходы – расходы) за отчетный (налоговый) период; $Нс$ – установленная ставка налога.

Кроме того, определяется минимальная сумма единого налога по ставке 1 % от суммы дохода за отчетный (налоговый) период. Формула имеет следующий вид:

$$ЕН_{min} = Д \times 1 \% : 100 \%,$$

где $ЕН_{min}$ – минимальная сумма единого налога; $Д$ – сумма дохода.

Сумму единого налога необходимо сравнить с суммой минимального налога и в бюджетную систему подлежит уплате большая из данных сумм налога.

При применении объекта налогообложения «Доходы – Расходы» налогоплательщик имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчис-

ленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее.

Налогоплательщик, вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, в которых налогоплательщик применял упрощенную систему налогообложения и использовал в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. При этом оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении общего режима налогообложения, не принимается при переходе на упрощенную систему налогообложения. Убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы налогообложения, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

В Иркутской области пониженные ставки единого налога приняты для налогоплательщиков, у которых не менее 70 % дохода составляет доход от так называемых льготных видов деятельности. Ставка 5 % применяется к доходам от сельского хозяйства, рыбоводства и рыболовства, эксплуатации автомобильных дорог общего пользования, образования, здравоохранения и услуг по ведению домашнего хозяйства. Ставка 7,5 % применяется к обрабатывающим производствам, строительству, гостиницам и ресторанам к деятельности, связанной с использованием вычислительной техники и информационных технологий. При этом важно иметь ввиду, что льготные виды деятельности должны соответствовать соответствующим кодам ОКВЭД. Специальные условия разработаны для резидентов индустриальных (промышленных) парков, включенных в специальные реестры. Кроме того, в Иркутской области установлена ставка в размере 0 % для налогоплательщиков-индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных после 1 января 2016 г. и осуществляющих предпринимательскую деятельность на территории Иркутской области по некоторым видам деятельности в сфере производства, социальном обслуживании и науке. Более подробно изучить региональные льготы можно в законе Иркутской области «Об особенностях налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения на территории Иркутской области» от 30.11.2015 г. № 112-ОЗ.

Налогоплательщики, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму квартального авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее уплаченных сумм квартальных авансовых платежей по налогу. В соответствии с этим и установлены сроки уплаты налога и подачи налоговых деклараций. Сроки уплаты: Организации. Налог, подлежащий уплате по истечении налогового

периода, уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период, т.е. до 31 марта. Квартальные авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Декларация за квартал (полугодие, 9 месяцев) должна быть представлена не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Индивидуальные предприниматели по истечении налогового периода представляют налоговые декларации в налоговые органы по месту своего жительства не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговые декларации по итогам отчетного периода представляются не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Контрольные вопросы

1. Какими законодательными актами регулируется применение упрощенной системы на территории того или иного субъекта РФ?
2. Каковы основные критерии, ограничивающие применение упрощенной системы субъектами хозяйствования?
3. Сколько существует способов уплаты единого налога, и какова методика его расчета при каждом способе?
4. В чем заключаются особенности учета расходов на сырье и материалы при применении способа с объектов налогообложения «доходы – расходы»?
5. Каков порядок уплаты минимального налога при применении упрощенной системы налогообложения?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащих уплате организацией, которая занимается оптовой торговлей при упрощенной системе налогообложения за налоговый период (1 способ – 6 %).

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Объем отгруженной продукции	15 000 000
2	Выручка от реализации продукции	12 000 000
3	Фонд заработной платы наемных работников (выплачено)	500 000

Решение:

В связи с тем, что при упрощенной системе применяется по сути кассовый метод, в доходах для расчета единого налога будет учитываться сумма фактически полученных денежных средств, т.е. 12 000 000 р. Сумма единого налога без учета вычета составит $12\,000\,000 \times 6\% = 720\,000$ р. Отчисления в страховые фонды составят $500\,000 \times 30\% = 150\,000$ р., отчисления в НСПЗ – $500\,000 \times 0,2\% = 1\,000$ р. В учебных целях принимается, что сумма дохода каждого сотрудника не превышает предельную величину и облагается по максимальной ставке. Сумма возможного вычета 151 000 р. (150 000 + 1 000). Эту сумму необходимо сравнить с суммой составляющей 50 % от суммы единого

налога без вычета, $720\,000 \times 50\% = 360\,000$ р. Для расчета фактической суммы вычета будет учтена та сумма, которая меньше, т.е. 151 000 р. Сумма единого налога, подлежащая уплате, составит: $720\,000 - 151\,000 = 569\,000$ р. Таким образом, подлежит уплате организацией: 569 000 р. единого налога, 150 000 р. отчислений в страховые фонды за наемных работников и 1 000 р. отчислений в ФСС на обязательное страхование (НСПЗ).

Пример 2.

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащих уплате организацией, которая занимается оптовой торговлей при упрощенной системе налогообложения за налоговый период (объект налогообложения: «Доходы – Расходы»). Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Объем отгруженной продукции	15 000 000
2	Выручка от реализации продукции	12 000 000
3	Аванс, который был получен от покупателей	1 200 000
4	Аванс, который был уплачен поставщику «Т»	1 000 000
5	Фонд заработной платы наемных работников	5 000 000
6	Объем поступивших от поставщика «М» товаров для дальнейшей реализации	7 000 000
7	Оплата поставщику «М» за товары, приобретенные для дальнейшей реализации	6 500 000

Решение:

Решение данной задачи лучше проводить по операциям, определяя суммы, которые будут учтены в составе доходов и в составе расходов для расчета единого налога.

Операция 1. Эта сумма учитываться не будет, так как применяется кассовый метод.

Операция 2. Сумма поступившей выручки будет учтена в составе доходов.

Операция 3. Сумма полученного аванса будет учтена в составе доходов.

Операция 4. Сумма уплаченного аванса в составе расходов не учитывается, так как товар еще не поступил на предприятие.

Операция 5. Сумма фонда оплаты труда учитывается в составе расходов. Суммы отчислений в страховые фонды за работников, в ФСС на НСПЗ так же будут учитываться в составе расходов. $5\,000\,000 \text{ р.} \times 30\% = 1\,500\,000 \text{ р.}$ – страховые взносы, $5\,000\,000 \times 0,2\% = 10\,000 \text{ р.}$ – НСПЗ.

Операции 6 и 7. Эти операции надо рассматривать одновременно, так как в них идет речь об одной и той же партии товаров. В данном случае в составе расходов будет учтена та сумма, которая меньше между 6 и 7 операциями.

Таким образом, доходы будут составлять $2\,000\,000 + 1\,200\,000 = 3\,200\,000$ р. Расходы $5\,000\,000 + 1\,500\,000 + 10\,000 + 6\,500\,000 = 13\,010\,000$ р. Сумма единого налога: $(3\,200\,000 - 13\,010\,000) \times 15\% = 28\,500$ р. Эту сумму необходимо сравнить с суммой минимального налога, которая составит $13\,200\,000 \times 1\% = 132\,000$ р. Сумма минимального налога больше суммы единого налога и именно она подлежит уплате. Итак, предприя-

тие обязано уплатить: 132 000 р. – единый налог, 1 500 000 р. – отчисления в страховые фонды, 10 000 р. – НСПЗ.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем при упрощенной системе налогообложения (первый способ – 6 %) за налоговый период. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Выручка, поступившая на счета предпринимателя от основной деятельности	1 800 000
2	Затраты предпринимателя на сырье, материалы и аренду в том числе НДС – 20 % (остатков нет)	1 590 000
3	Фонд заработной платы наемных работников	800 000
4	Сумма выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности	10 000
5	Выручка от реализации производственного здания (остаточная стоимость здания 12 000 000 р.)	20 000 000

Задача 2. Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по организации за налоговый период. Объект налогообложения: Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Фонд заработной платы наемных работников	1 000 000
2	Стоимость оплаченных остатков товаров на складе на начало периода	200 000
3	Стоимость оплаченных остатков на складе на конец периода	300 000
4	Оплата за товары, которые были оприходованы в течение года	18 500 000
5	Выручка, поступившая на счета предприятия	103 000 000

Задача 3. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет предприятием при упрощенной системе налогообложения (первый способ – 6 %) за налоговый период. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Выручка, поступившая на счета предприятия от основной деятельности	18 000 000
2	Затраты на сырье, материалы и аренду в том числе НДС (остатков нет)	5 000 000
3	Фонд заработной платы наемных работников	1 500 000
4	Стоимость остатков сырья на складе на начало периода	100 000
5	Выручка от реализации станка (остаточная стоимость станка – 7 000 000 р.)	6 000 000

Задача 4. Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды индивидуальным предпринимателем за календарный год. Объект налогообложения: Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Фонд заработной платы наемных работников	1 000 000
2	Стоимость оплаченных остатков товаров на складе на начало периода	200 000
3	Стоимость оплаченных остатков товаров на складе на конец периода	100 000
4	Оплата за товары, которые были оприходованы в течении года	8 500 000
5	Выручка, поступившая на счета предпринимателя	10 800 000

Задача 5. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем при упрощенной системе налогообложения (первый способ – 6 %) за налоговый период. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Выручка, поступившая на счета предпринимателя от основной деятельности	8 000 000
2	Затраты предпринимателя на сырье, материалы и аренду в том числе НДС – 20 % (остатков нет)	6 000 000
3	Фонд заработной платы наемных работников	1 000 000
4	Сумма выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности	100 000
5	Выручка от реализации станка (остаточная стоимость станка – 7 000 000 р.)	7 200 000

Задача 6. Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по фирме «Сигма» за налоговый период. Объект налогообложения: Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Фонд заработной платы наемных работников	4 000 000
2	Стоимость оплаченных остатков товаров на складе на начало периода	200 000
3	Стоимость оплаченных остатков товаров на складе на конец периода	500 000
4	Оплата за товары, которые оприходованы в течение года	8 500 000
5	Выручка, поступившая на счета предприятия	10 300 000

Задача 7. Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по организации за налоговый период. Объект налогообложения: Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Фонд заработной платы наемных работников	4 000 000
2	Стоимость сырья и материалов, которые были оприходованы в отчетном году	1 0000 000
3	Оплата за сырье и материалы, которые поступили на предприятие в отчетном году	9 500 000
4	Стоимость сырья и материалов, списанных в отчетном году	8 500 000
5	Стоимость отгруженной продукции, произведенной в отчетном году	30 000 000
6	Выручка, поступившая на счета предприятия	20 000 000
7	Аванс, который поступил в отчетном году за продукцию, которая будет отгружена в следующем году	5 000 000

Задача 8. Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по организации за налоговый период. Объект налогообложения: Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,5 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Фонд заработной платы наемных работников	900 000
2	Стоимость сырья и материалов, которые были оприходованы в отчетном году	1 000 000
3	Оплата за сырье и материалы, которые поступили на предприятие в отчетном году	950 000
4	Стоимость сырья и материалов, списанных в отчетном году	850 000
5	Стоимость отгруженной продукции, произведенной в отчетном году	3 000 000
6	Выручка, поступившая на счета предприятия в отчетном году	2 000 000
7	Сумма убытка, полученная предприятием в предыдущем году и подлежащая учету в составе расходов без учета минимального налога	700 000

Задача 9. Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по ООО «Кедр» за налоговый период. Объект налогообложения: Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Фонд заработной платы наемных работников	1 000 000
2	Стоимость товаров, которые были оприходованы в отчетном году	1 500 000
3	Оплата за товары, которые поступили на предприятие в отчетном году	950 000
4	Стоимость товаров, отгруженных в отчетном году	1 050 000
5	Выручка, поступившая на счета предприятия в отчетном году	2 000 000
6	Сумма убытка, полученная предприятием в предыдущем году и подлежащая учету в составе расходов без учета минимального налога	700 000
7	Выручка, поступившая на счета предприятия в текущем году за товары, отгруженные в предыдущем году	1300 000

Задача 10. Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по фирме «Слобода» за налоговый период. Объект налогообложения: 1) Доходы; 2) Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Фонд заработной платы наемных работников	1 000 000
2	Стоимость товаров, которые были оприходованы в отчетном году	2 500 000
3	Оплата за товары, которые поступили на предприятие в отчетном году	2 050 000
4	Стоимость товаров, реализованных в отчетном году по цене приобретения	1 550 000
5	Выручка, поступившая на счета предприятия в отчетном году	2 000 000
6	Сумма аванса, который фирма уплатила в отчетном году за товары, которые поступят в следующем году	700 000
7	Выручка от реализации сырья, приобретенного два года назад для производства товаров. Сырье было приобретено за 1 200 000, учтено в составе расходов, но не использовано на производство товаров.	1 300 000

Задача 11. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем при упрощенной системе налогообложения за первый квартал. Объект налогообложения: 1) Доходы; 2) Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,2 %. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Реализовано товаров через магазин розничной торговли стоимость без НДС	7 654 800
	Справка: стоимость реализованных товаров по цене приобретения без НДС	3 000 000
2	Отгружено товаров оптовым покупателям, стоимость без НДС	10 985 700
3	Поступила оплата за товары, отгруженные оптом	8 000 000
4	Остатки товара на начало налогового периода с НДС 20 % (оплачены), в том числе НДС	2 400 000 400 000
5	Поступило товаров за налоговый период с НДС 20 %, в том числе НДС	12 000 000 2 000 000
6	Оплата поступивших товаров с НДС, в том числе НДС	9 600 000 1 600 000
7	Остатки товаров на конец налогового периода с НДС 20 %, в том числе НДС	1 800 000 300 000
8	Фонд заработной платы наемных работников в том числе магазина (выплачено), страховые взносы начислены и уплачены	720 000 240 000 определить
9	Сумма выплаченных работникам магазина пособий по временной нетрудоспособности	60 000
10	Предъявлены и оплачены с НДС расходы на электроэнергию, водоснабжение, вывоз ТБО	84 000
11	Предъявлены и оплачены транспортные расходы на доставку товара	120 000
12	Кадастровая стоимость магазина на 01.01	5 000 000
13	Автомобиль грузовой для перевозки товаров, мощность двигателя 150 л.с. (ставка транспортного налога 30 р.)	определить

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
14	Земельный участок площадью 2 000 м ² , кадастровая стоимость на 1 января из них занято магазином 300 м ² , ставки земельного налога по НК РФ	2 000 000
15	16 марта куплен и введен в эксплуатацию кассовый аппарат	35 000

Задача 12. Определить сумму налогов, страховых взносов, подлежащих уплате в бюджет за первый квартал по торговой организации ООО «Крона» при общей системе налогообложения, при упрощенной системе налогообложения (объект налогообложения: 1) Доходы; 2) Доходы – Расходы). Амортизация начисляется линейным методом. По налогу на прибыль применяется метод начислений для признания доходов и расходов. Организация – плательщик НДС. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, р.
1	Остатки нереализованных товаров по стоимости без НДС на 1 января Из них оплачено	150 000 96 000
2	Остатки ТЗР по нереализованным товарам на 1 января (оплачены)	10 000
3	Поступили товары по стоимости с НДС 20 %, счет-фактура получен Из них оплачено с НДС	8 160 000 6 720 000
4	Транспортная компания предъявила транспортные услуги по доставке товаров с НДС, счет-фактура получен. ООО услуги оплатило	240 000
5	Остатки нереализованных товаров по стоимости без НДС на 1 апреля	130 000
6	Отгружены товары покупателям в ценах с НДС, из них оплачены покупателями	10 200 000 9 600 000
7	Реализованы товары через собственный магазин	5 400 000
8	Получены и оплачены счета за электроэнергию, коммунальные услуги с НДС, счет-фактура получен	360 000
9	Оплачена арендная плата по договору аренды склада с Министерством имущественных отношений Иркутской области без НДС	75 000
10	Заработная плата начислена и выплачена	1 800 000
11	Страховые взносы (30,2)	определить
12	Куплены и вручены призы победителям рекламных акций, стоимость без НДС	175 000
13	15 марта получен кредит в банке на оплату товаров под 18 %, срок погашения 15 июля (ключевая ставка Банка России – 6,25 %)	5 000 000
14	10 января ООО уступило право требования за отгруженные товары за (стоимость отгруженных товаров по ценам с НДС – 720 000 р.)	500 000
15	Получено решение налогового органа на привлечение к ответственности за несвоевременное предоставление декларации по НДС за 4-й квартал	18 000

Организация на 1 января имеет следующее имущество:

№ п/п	Наименование	Срок полезного использования, лет	Бухгалтерский учет		Налоговый учет	
			Первоначальная стоимость, р.	Остаточная стоимость, р.	Первоначальная стоимость, р.	Остаточная стоимость, р.
1	Магазин*	10	4 200 000	1 800 000	3 600 000	1 440 000
2	Гараж	8	480 000	360 000	480 000	312 000
3	Легковой автомобиль**	5	3 800 000	2 400 000	3 800 000	2 400 000
4	Торговое оборудование	6	1 440 000	560 000	1 440 000	560 000
5	Холодильник	4	180 000	—	180 000	—

* Магазин имеет на 1 января кадастровую стоимость 6 000 000 р., включен в перечень объектов по ст. 378.2 НК РФ (ставка налога по НК РФ).

** Легковой автомобиль 2018 г. выпуска, мощность двигателя – 250 л.с., включен в Перечень дорогостоящих автомобилей стоимостью от 3 до 5 млн р. Ставка транспортного налога – 80 р./л.с.

15 февраля куплен и оформлено право собственности на земельный участок под строительство нового магазина за 650 000 р. Кадастровая стоимость участка на дату записи в ЕГРН составила 3 000 000 р., площадь участка 1 000 м².

4.2. Единый сельскохозяйственный налог

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (далее – единый сельскохозяйственный налог – ЕСХН) является добровольной. Таким образом, у сельскохозяйственных товаропроизводителей есть выбор: перейти на уплату ЕСХН, либо применять общий режим налогообложения, либо иной специальный режим налогообложения (упрощенную систему).

Налогоплательщиками ЕСХН признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями.

Сельскохозяйственными товаропроизводителями, в соответствии с п. 2 ст. 346.2 гл. 26.1 НК РФ признаются:

1. Организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую переработку и реализующие эту продукцию, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 %.

2. Организации и индивидуальные предприниматели, оказывающие услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям, в области производства сельскохозяйственных культур и послеуборочной обработки сельскохозяйственной продукции (в том числе услуги в области растениеводства в части подготовки полей, посева сельскохозяйственных культур, возделывания и выращивания сельскохозяйственных культур, опрыскивания сельскохозяйственных культур, обрезки фруктовых деревьев и виноградной лозы, пересаживания риса, рассаживания саженцев плодовых деревьев и кустарников).

живания свеклы, уборки урожая, обработки семян до посева (посадки); услуги в области животноводства в части обследования состояния стада, перегонки скота, выпаса скота, выбраковки сельскохозяйственной птицы, содержания сельскохозяйственных животных и ухода за ними.

При этом доля дохода от реализации перечисленных услуг должна составлять не менее 70 %.

3. Сельскохозяйственные потребительские кооперативы, у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70 %.

4. Градо- и поселкообразующие российские рыбохозяйственные организации, численность работающих в которых с учетом совместно проживающих с ними членов семей составляет не менее половины численности населения соответствующего населенного пункта.

5. Рыбохозяйственные организации и индивидуальные предприниматели при соблюдении ими следующих условий:

- если средняя численность работников не превышает за налоговый период 300 чел.;

- если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) доля дохода от реализации их уловов водных биологических ресурсов и (или) произведенной собственными силами из них рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов составляет за налоговый период не менее 70 %;

- если они осуществляют рыболовство на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих им на праве собственности, или используют их на основании договоров фрахтования.

Не вправе переходить на уплату ЕСХН:

- организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров;

- организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса;

- казенные, бюджетные и автономные учреждения.

Сельскохозяйственные товаропроизводители, изъявившие желание перейти на уплату ЕСХН, уведомляют об этом налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства ИП не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на уплату ЕСХН.

Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе уведомить о переходе на уплату ЕСХН не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе.

Организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на уплату ЕСХН в вышеуказанные сроки, не признаются налогоплательщиками.

Налогоплательщики, перешедшие на уплату ЕСХН, не вправе до окончания налогового периода перейти на иные режимы налогообложения.

Если по итогам налогового периода налогоплательщик не соответствует условиям, при которых разрешено применение ЕСХН, он теряет право на применение данной системы налогообложения с начала налогового периода, в котором допущено нарушение. При этом налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган о переходе на иной режим налогообложения в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода.

Налогоплательщики, уплачивающие ЕСХН, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган по местонахождению организации (месту жительства индивидуального предпринимателя) не позднее 15 января года, в котором они предполагают перейти на иной режим налогообложения.

Налогоплательщики, перешедшие с уплаты ЕСХН на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на уплату ЕСХН не ранее чем через один год после того, как они утратили право на уплату ЕСХН.

В табл. 4.3 представлены налоги, которые заменяет уплата ЕСХН.

Таблица 4.3

Налоги, от уплаты которых освобождаются налогоплательщики ЕСХН

Организации	Индивидуальные предприниматели
Налог на прибыль организаций, исчисляемый по ставке 20 %	Налог на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности)
Налог на имущество организаций, кроме имущества, облагаемого по кадастровой стоимости	Налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности), кроме имущества по ст. 378.2 НК РФ

В соответствии со ст. 145 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели, применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость, при условии, что указанные лица переходят на уплату единого сельскохозяйственного налога и реализуют право в одном и том же календарном году либо при условии, что за предшествующий налоговый период по единому сельскохозяйственному налогу сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога не превысила в совокупности: 100 млн р. за 2018 г., 90 млн р. за 2019 г., 80 млн р. за 2020 г., 70 млн р. за 2021 г., 60 млн р. за 2022 г. и последующие годы. Освобождение предоставляется с 1 января на 12 месяцев.

Если в течение налогового периода по единому сельскохозяйственному налогу у организации или индивидуального предпринимателя, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей и использующих право на освобождение, сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога превысила установленный размер, такая организация или индивидуальный предприниматель начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место такое превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, утрачивают право на освобождение. Организации и индивидуальные предприниматели, утратившие право на освобождение, не имеют права на повторное освобождение.

Иные налоги и сборы уплачиваются налогоплательщиками ЕСХН в установленном законодательством порядке.

Правила, предусмотренные гл. 26.1 НК РФ, распространяются на крестьянские (фермерские) хозяйства.

Объектом налогообложения единым сельскохозяйственным налогом признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов. При определении базы налогообложения доходы и расходы учитываются нарастающим итогом с начала налогового периода. Налоговая база (НБ) определяется как разница между доходами и расходами:

$$НБ = \text{Доходы} - \text{Расходы}.$$

Совокупные доходы организации-налогоплательщика, учитываемые при формировании налоговой базы, включают доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, а также внереализационные (прочие) доходы, как это принято в общей системе налогообложения. При этом не учитываются доходы, отраженные в ст. 251 НК РФ.

Датой получения доходов считается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав – кассовый метод.

При расчете налоговой базы налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на расходы, перечень которых является закрытым и приведен в ст. 346.5 НК РФ. К специфическим расходам, связанным с сельским хозяйством относятся, например, расходы на приобретение семян, рассады, саженцев и другого посадочного материала, удобрений, кормов, лекарственных препаратов для ветеринарного применения, биопрепаратов и средств защиты растений; расходы на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах; расходы на приобретение имущественных прав на земельные участки; расходы на приобретение молодняка скота для последующего формирования основного стада, молодняка птицы и мальков рыбы.

Особенности учета расходов на приобретение основных средств и нематериальных активов, приобретенных до перехода на ЕСХН, отражены в табл. 4.4.

Таблица 4.4

Порядок принятия расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и нематериальных активов плательщиками ЕСХН

Срок полезного использования	Порядок принятия расходов*
до трех лет включительно	в течение первого календарного года применения ЕСХН
от трех до 15 лет включительно	50 % стоимости в течение первого календарного года; 30 % – в течение второго календарного года; 20 % – в течение третьего и календарного года
свыше 15 лет	в течение первых 10 лет применения ЕСХН равными долями от стоимости

* В течение налогового периода данные расходы принимаются равными долями.

Расходы на приобретение имущественных прав на земельные участки учитываются в составе расходов равномерно в течение срока, определенного налогоплательщиком, но не менее семи лет. Суммы расходов учитываются равными долями за отчетный и налоговый периоды.

Средства финансовой поддержки в виде субсидий из бюджета, полученные налогоплательщиками в соответствии с федеральным законом «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», отражаются в составе доходов пропорционально расходам, фактически осуществленным за счет этого источника, но не более двух налоговых периодов с даты получения. Если по окончании второго налогового периода сумма полученных средств финансовой поддержки, превысит сумму признанных расходов, фактически осуществленных за счет этого источника, разница между указанными суммами в полном объеме отражается в составе доходов этого налогового периода.

Датой осуществления расходов считается день фактической наличной или безналичной их оплаты (кассовый метод). Особенности учета расходов отражены в табл. 4.5.

Таблица 4.5

Особенности учета расходов у плательщиков ЕСХН

Вид расходов	Момент учета расходов
Материальные расходы	в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы
Расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации; расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке	после их фактической оплаты
Расходы на уплату налогов, сборов и страховых взносов	в размере, фактически уплаченном
Расходы на приобретение (сооружение, изготовление), достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств и нематериальных активов в период применения ЕСХН	в последний день отчетного (налогового) периода в размере оплаченных сумм
При выдаче налогоплательщиком продавцу в оплату приобретаемых товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав векселя	после оплаты указанного векселя

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу ЦБ РФ, установленному соответственно на дату признания, и учитываются совместно с доходами и расходами, выраженными в рублях. Величина доходов, полученных в натуральной форме, определяется исходя из рыночных цен за вычетом НДС.

В качестве расходов налогового периода разрешено учитывать сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. Убыток может быть перенесен целиком или частично на любой налоговый период в течение 10 лет с момента его возникновения (п. 5 ст. 346.6 НК РФ). Для подтверждения правомочности списания сумм полученного убытка налогоплательщики обязаны хранить документы, подтверждающие его размер и последующие суммы компенсаций в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы. При этом убыток, полученный налогоплательщиками при уплате ЕСХН, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6 %, ст. 346.8 НК РФ

Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 0 до 6 % для всех или отдельных категорий налогоплательщиков в зависимости:

- от видов производимой сельскохозяйственной продукции, а также работ и услуг, указанных в ст. 346.2 НК РФ;
- от размера доходов от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от выполнения работ и оказания услуг, указанных в ст. 346.2 НК РФ;
- от места ведения предпринимательской деятельности;
- от средней численности работников.

Порядок исчисления ЕСХН установлен ст. 346.9 НК РФ. Формула расчета ЕСХН имеет следующий вид:

$$ЕСХН = НБ \times НС,$$

где *ЕСХН* – сумма единого сельскохозяйственного налога; *НБ* – налоговая база; *НС* – налоговая ставка.

Налоговым периодом признается календарный год (ст. 346.7 НК РФ).

Отчетным периодом признается полугодие.

Налогоплательщики по итогам отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по ЕСХН, исходя из налоговой ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия.

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

Уплаченные авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу засчитываются в счет уплаты единого сельскохозяйственного налога по итогам налогового периода.

Налогоплательщики по истечении налогового периода представляют в налоговые органы налоговые декларации:

- 1) организации – по месту своего нахождения;
- 2) индивидуальные предприниматели – по месту своего жительства.

Налогоплательщики представляют налоговую декларацию:

- 1) по итогам налогового периода не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- 2) не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором согласно уведомлению, представленному налогоплательщиком в налоговый орган в соответствии с п. 9 ст. 346.3 НК РФ, им прекращена предпринимательская деятельность в качестве сельскохозяйственного товаропроизводителя, признаваемого таковым в соответствии с гл. 26.1 НК РФ.

Контрольные вопросы

1. Назовите элементы ЕСХН в соответствии с гл. 26.1 НК РФ «Единый сельскохозяйственный налог».
2. Перечислите лиц, имеющих право на применение специального налогового режима в виде уплаты ЕСХН.
3. От уплаты каких налогов освобождены налогоплательщики ЕСХН и как получить освобождение от уплаты НДС?
4. Назовите объект налогообложения ЕСХН.
5. Каков порядок определения доходов по ЕСХН?
6. Каков порядок определения расходов по ЕСХН?
7. Учет расходов на приобретение, создание, ремонт, модернизацию основных средств и нематериальных активов.
8. Каков порядок учета доходов и расходов при переходе на ЕСХН и с ЕСХН на иные режимы?
9. Как исчисляется и уплачивается ЕСХН?
10. Назовите сроки предоставления налоговой декларации и уплаты ЕСХН.

Примеры решения заданий

Пример 1.

Определить, имеет ли право ООО «ЛОТОС» применять ЕСХН, и сумму ЕСХН за налоговый период. Сельхозпроизводитель занимается выращиванием кур и проводит первичную и последующую переработку продукции. Сырьем для промышленной переработки служит мясо птицы. В результате получается готовая продукция – мясные полуфабрикаты. Затраты составили 3 400 000 р., в том числе:

- на выращивание птицы – 2 000 000 р.;
- на первичную переработку птицы – 400 000 р.;
- на получение готовой продукции – 1 000 000 р.

Общий доход от реализации – 4 000 000 р., в том числе:

- от реализации мяса – 2 400 000 р.;
- от продажи полуфабрикатов – 1 600 000 р.

Решение:

1. На этом этапе в расчет не включается доля выручки от продажи мясных полуфабрикатов. Определяется доля доходов от реализации произведенной сельхозпродукции и продукции ее первичной переработки в общем доходе от реализации. В нашем примере она представляет собой частное от деления двух показателей:

- в числителе дроби стоит сумма доходов от реализации мяса;
- знаменателе – общая выручка от реализации.

Таким образом, доля дохода без учета промышленной переработки составит 60,0 % ($2\,400\,000 \text{ р.} : 4\,000\,000 \text{ р.} \times 100 \%$).

2. Определяется доля затрат на производство и первичную переработку в общих расходах на производство продукции промышленной переработки.

При этом в качестве затрат на производство следует взять расходы на выращивание птицы.

Искомая доля определяется как частное от деления двух показателей:

- в числителе дроби стоит сумма расходов на выращивание птицы и на получение ее мяса в качестве сырья для промышленной переработки;
- в знаменателе – общая сумма расходов на производство мясных полуфабрикатов.

Доля затрат составит $((2\,000\,000 \text{ р.} + 400\,000 \text{ р.}) : 3\,400\,000 \text{ р.} \times 100 \%) = 70,6 \%$.

3. Рассчитаем величину выручки от реализации мяса птицы в доходе от продажи мясных полуфабрикатов. Для этого определяется, какой объем выручки соответствует доле затрат, определенной на предыдущем. Расчетная величина получается путем умножения суммы выручки от реализации мясных полуфабрикатов на долю затрат на производство и первичную переработку в общих расходах на готовую продукцию и равна 1 129 600 р. ($1\,600\,000 \text{ р.} \times 70,6 \% : 100 \%$).

4. Определяем долю дохода от реализации мяса птицы, входящей в состав мясных полуфабрикатов, в общей величине дохода от реализации. Для этого полученная расчетным путем величина дохода делится на весь объем выручки. Доля дохода, учитывающая промышленную переработку, составит $28,2 \% \times (1\,129\,000 \text{ р.} : 4\,000\,000 \text{ р.} \times 100 \%)$.

5. Проводится суммирование показателей долей, рассчитанных для промышленной переработки и без ее учета. Общая доля дохода составит $88,2 \% \times (60,0 + 28,2 \%)$.

6. Сравниваем полученный процент с пороговым значением. ООО имеет право применять ЕСХН, так как доля дохода от реализации сельхозпродукции составляет более 70 % (пороговое значение установлено – не менее 70 %).

7. Определим налоговую базу для исчисления ЕСХН.

Налоговая база = $600\,000 \text{ р.} (4\,000\,000 \text{ р.} - 3\,400\,000 \text{ р.})$.

ЕСХН = $36\,000 \text{ р.} (600\,000 \text{ р.} \times 6 \% : 100 \%)$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Хозяйство занимается получением из собственного первичного сырья (молока) продукции первичной переработки – молока питьевого цельного пастеризованного нормализованного (ОКПД 2 – 10.51.11.111). При этом выручка составила 2 355 000 р., в том числе от продажи:

- молока – 1 185 000 р.;
 - молока пастеризованного – 495 000 р.;
 - услуг по предоставлению в аренду складских помещений – 675 000 р.
- Имеет ли право хозяйство применять ЕСХН?

Задача 2. Определите авансовый платеж и сумму ЕСХН к уплате в бюджет за налоговый период по ООО «Кедр». ООО выращивает кур и реализует куриное мясо.

За первое полугодие получена выручка в размере 5 720 000 р. с НДС 10 %, расходы за отчетный период составили 3 600 000 р. По итогам налогового периода выручка с НДС составили 11 770 000 р., а расходы – 7 800 000 р. Определите авансовый платеж и сумму ЕСХН к уплате в бюджет по итогам года.

Задача 3. Определите, имеет ли право ООО «Усадьба» быть плательщиком единого сельскохозяйственного налога.

ООО «Усадьба» в Иркутской области в течение календарного года занималось производством сельхозпродукции и ее первичной переработкой, а также другими видами деятельности.

По итогам года организация получила доход без НДС в размере 1 500 000 р., в том числе доход от реализации сельхозпродукции – 750 000 р., доход от реализации продуктов переработки сельхозпродукции – 250 000 р., доход от других видов деятельности – 500 000 р.

Задача 4. Определите сумму единого сельскохозяйственного налога, подлежащего уплате.

Организацией, перешедшей на режим уплаты ЕСХН, в налоговом периоде получены следующие доходы:

- от реализации собственной сельскохозяйственной продукции – 900 000 р.;
- от реализации сельскохозяйственной продукции по посредническим договорам – 200 000 р.;
- от реализации устаревшего сельскохозяйственного оборудования – 150 000 р.;
- внереализационных доходов – 20 000 р.

Расходы организации составили 500 000 р., в том числе 30 000 р. на получение будущими сотрудниками организации высшего образования.

Задача 5. Индивидуальный предприниматель – плательщик ЕСХН. Необходимо определить, является ли индивидуальный предприниматель сельскохозяйственным товаропроизводителем в указанном налоговом периоде, исходя из определения сельскохозяйственного товаропроизводителя, приведенного в

гл. 26.1 НК РФ. Если право на ЕСХН сохранено, определить в какой сумме ему необходимо уплатить ЕСХН по итогам налогового периода. Индивидуальный предприниматель занимается выращиванием пшеницы.

Индивидуальным предпринимателем, перешедшим на режим уплаты ЕСХН, в налоговом периоде получены следующие доходы:

- от реализации зерна – 1 750 000 р.;
- от реализации муки – 600 000 р.;
- на основании Программы финансовой поддержки из бюджета сельскохозяйственных товаропроизводителей получено на покупку сортового посадочного зерна – 300 000 р.;
- проценты, за хранение денег на депозитном счете – 52 000 р.

Расходы индивидуального предпринимателя составили – 1 257 000 р., в том числе:

- на покупку сортового зерна – 270 000 р.;
- на помол зерна на муку – 75 000 р.

Задача 6. По итогам года организацией – сельскохозяйственным товаропроизводителем было получено доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства – 4 500 000 р. и доходов от реализации покупных товаров – 1 000 000 р.

Организация не осуществляла промышленную переработку сельскохозяйственной продукции собственного производства. Определить, может ли организация перейти на уплату ЕСХН со следующего года.

Задача 7. ООО – сельскохозяйственный товаропроизводитель (выращивает и реализует свежую рыбу). Применяет специальный налоговый режим в виде уплаты ЕСХН.

За налоговый период получило выручку в сумме с НДС 33 500 000 р., в том числе:

- от реализации рыбы с НДС – 27 500 000 р.;
 - доходы от сдачи в аренду административных помещений – 6 000 000 р.
- Общая сумма расходов организации составила 26 500 000 р., в том числе:
- расходы на выращивание рыбы – 25 500 000 р.,
 - расходы, связанные с оказанием услуг по сдаче помещений в аренду – 500 000 р.,
 - общехозяйственные расходы, не подлежащих распределению по видам деятельности – 500 000 р.

Определить, может ли организация применять в налоговом периоде ЕСХН и если право на применение ЕСХН не утрачено, определить ЕСХН к уплате за налоговый период.

Задача 8. Организация с 1 января 2020 г. перешла с общей системы налогообложения (применялся метод начисления по доходам и расходам) на уплату ЕСХН. За текущий налоговый период организация имела следующие показатели деятельности:

Операция	Сумма, р.
1. Отгружено выращенных овощей и картофеля, стоимость с НДС	27 500 000
2. Поступила оплата за отгруженную продукцию с НДС, в том числе за продукцию, отгруженную в 2019 г.	34 650 000 7 700 000
3. Расходы без НДС за текущий год (без расходов на основные средства) Оплата расходов в текущем году, в том числе оплата расходов 2019 г.	26 200 000 22 800 000 4 250 000
4. На 1 января 2020 г. остаточная стоимость основных средств составляла: – срок полезного использования до 3 лет; – от 3 лет до 15 лет; – более 15 лет	 385 000 2 800 000 18 900 000
5. Площадь земельных участков в пользовании 50 га	
6. Поступили, оплачены и введены в эксплуатацию два комбайна для копки картофеля. Поставлены на учет в Гостехнадзоре 15 июня 2020 г., мощность каждого двигателя 200 л.с., общая стоимость с НДС	4 800 000

Определить налоговую базу и сумму единого сельскохозяйственного налога, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период.

Задача 9. ООО, перешедшее на ЕСХН, занимается производством и первичной переработкой овощей. ООО реализовало основное средство.

Включается ли доход от реализации основного средства в общий доход от реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога? Ответ обосновать.

Задача 10. Организация создана 01.02.2020 г. для выращивания ягоды (смородина, облепиха). Согласно свидетельству о постановке на учет в налоговом органе, дата постановки на учет – 05.02.2020 г.

В какой срок организация вправе подать заявление о переходе на ЕСХН? С какой даты налогоплательщик будет считаться перешедшим на ЕСХН? Ответ обосновать.

4.2. Патентная система налогообложения

Патентная система налогообложения – это специальный налоговый режим, применять который в добровольном порядке имеют право только индивидуальные предприниматели на особых условиях и только определенных видов деятельности. Патентная система была введена отдельной гл. 26.5 в Налоговый Кодекс РФ с 1 января 2013 г., до этого она применялась как часть упрощенной системы налогообложения.

Патентная система налогообложения вводится в действие законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации.

Патентная система налогообложения применяется индивидуальными предпринимателями наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными НК РФ. Индивидуальный предприниматель подает заявление на получение патента в налоговый орган по месту жительства не позднее чем за

10 дней до начала применения индивидуальным предпринимателем патентной системы налогообложения.

Применение патентной системы освобождает индивидуальных предпринимателей от тех же налогов, что и при применении упрощенной системы налогообложения. Существует ряд ограничений по применению патентной системы: выручка, численность, вид деятельности.

Выручка не должна превышать 60 млн р. за календарный год. При этом учитывается общая сумма дохода, если патентная и упрощенная системы налогообложения применяются одновременно.

Среднесписочное количество наемных работников у индивидуального предпринимателя не должно превышать 15 чел. по всем видам деятельности. Вид деятельности должен соответствовать виду, указанному в законе субъекта РФ.

Виды предпринимательской деятельности, по которой может применяться патентная система налогообложения, приведены в п. 2 ст. 346.43 НК РФ, более 60-ти видов деятельности:

1) ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;

2) ремонт, чистка, окраска и пошив обуви;

3) парикмахерские и косметические услуги;

4) химическая чистка, крашение и услуги прачечных;

5) изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц;

6) ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий;

7) ремонт мебели;

8) услуги в области фотографии;

9) техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования;

10) оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом;

11) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом;

12) ремонт жилья и других построек;

13) услуги по производству монтажных, электромонтажных, санитарно-технических и сварочных работ;

14) услуги по остеклению балконов и лоджий, нарезке стекла и зеркал, художественной обработке стекла;

15) услуги по присмотру и уходу за детьми и больными;

16) услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома;

17) ветеринарные услуги;

18) сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, садовых домов, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности;

19) услуги по уборке жилых помещений и ведению домашнего хозяйства;

20) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;

21) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;

22) услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;

23) услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей и другие.

Объектом налогообложения признается потенциально возможный к получению годовой доход индивидуального предпринимателя по соответствующему виду предпринимательской деятельности, установленный законом субъекта Российской Федерации. Максимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год (на 2020 г. коэффициент-дефлятор установлен Приказом Минэкономразвития России от 21.10.2019 г. № 684 в размере 1,589).

Сумма патента рассчитывается следующим образом:

$$\text{Стоимость патента} = ВД \times 6 \%,$$

где *ВД* – это сумма потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода.

В случае получения индивидуальным предпринимателем патента на срок менее календарного года налог рассчитывается путем деления размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода на количество дней в этом календарном году и умножения полученного результата на налоговую ставку и количество дней срока, на который выдан патент.

В случае прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применяется патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента сумма налога пересчитывается путем деления размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода на количество дней в этом календарном году и умножения полученного результата на налоговую ставку и количество дней, в течение которых индивидуальным предпринимателем применялась патентная система налогообложения.

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

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

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

в размере двух третей суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента;

3) если произведен перерасчет суммы налога, то сумма налога, подлежащая доплате, уплачивается не позднее 20 дней со дня снятия с учета налогоплательщика в налоговом органе.

Если в результате перерасчета суммы уплаченная сумма налога превысила исчисленную сумму налога, то возврат излишне уплаченной суммы налога производится в порядке, предусмотренном ст. 78 НК РФ.

Индивидуальный предприниматель обязан заявить в налоговый орган об утрате права на применение патентной системы налогообложения или о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применяется патентная система налогообложения, в течение 10 календарных дней со дня наступления обстоятельства, являющегося основанием для утраты права на применение патентной системы налогообложения, или со дня прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась патентная система 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.

Законом субъекта Российской Федерации определяется порядок расчета или устанавливается сумма потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода. Критерии расчета могут зависеть от особенностей вида и места деятельности. Например, в Иркутской области законом «О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Иркутской области» № 124-ОЗ от 29.11.2012 г. установлены суммы потенциального дохода в зависимости от ряда условий, таких как: количество наемных работников, количество объектов налогообложения (транспортные средства, объекты розничной торговли без торгового зала), площадь объектов налогообложения (площадь торгового зала, зала обслуживания посетителей в общественном питании, площадь, сдаваемых в аренду помещений) и от муниципального образования.

Размер годового дохода устанавливается с учетом дифференциации территории действия патента по следующим группам муниципальных образований Иркутской области:

1) первая группа: город Иркутск;

2) вторая группа: муниципальное образование города Братска, муниципальное образование «Ангарский городской округ», муниципальное образование города Усолье-Сибирское, Усть-Кутское муниципальное образование, муниципальное образование «Нижеудинский район»;

3) третья группа: муниципальное образование город Усть-Илимск, Иркутское районное муниципальное образование, муниципальное образование «город Черемхово», муниципальное образование «Братский район», муниципальное образование «Тайшетский район», Шелеховский район, Зиминское городское муниципальное образование, муниципальное образование «город Саянск», муниципальное образование «город Тулун», муниципальное образование города Бодайбо и района, муниципальное образование «Качугский район», муниципальное образование «Киренский район», муниципальное образование «Слюдянский район», районное муниципальное образование «Усть-Удинский район», муниципальное образование «Аларский район», муниципальное образование Мамско-Чуйского района, муниципальное образование «Нукутский район», Зиминское районное муниципальное образование;

4) четвертая группа: муниципальное образование «Нижеилимский район», Усольское районное муниципальное образование, муниципальное образование «город Свирск», муниципальное образование «Заларинский район», муниципальное образование Иркутской области «Казачинско-Ленский район», муниципальное образование «Куйтунский район», Ольхонское районное муниципальное образование, муниципальное образование «Тулунский район», муниципальное образование «Усть-Илимский район», Черемховское районное муниципальное образование, Чунское районное муниципальное образование, муниципальное образование «Боханский район», муниципальное образование «Осинский район», муниципальное образование «Эхирит-Булагатский район», муниципальное образование «Балаганский район», муниципальное образование «Жигаловский район», муниципальное образование «Катангский район», муниципальное образование «Баяндаевский район».

В первую группу вошел г. Иркутск – суммы потенциального дохода самые высокие (табл. 4.6, 4.7, 4.8).

Таблица 4.6

Размеры потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода (рублей) в зависимости от средней численности наемных работников для г. Иркутск

№ п/п	Виды предпринимательской деятельности	Доход в зависимости от средней численности наемных работников			
		без наемных работников	до 4 -х	от 4 до 10	от 10 до 15
1	2	3	4	5	6
1	Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий	176 000	351 000	702 000	1 000 000

№ п/п	Виды предпринимательской деятельности	Доход в зависимости от средней численности наемных работников			
		без наемных работников	до 4 -х	от 4 до 10	от 10 до 15
1	2	3	4	5	6
2	Ремонт, чистка, окраска и пошив обуви	221 000	435 500	871 000	1 000 000
3	Парикмахерские и косметические услуги	351 000	702 000	1 000 000	1 000 000
4	Химическая чистка, крашение и услуги прачечных	260 000	520 000	1 000 000	1 000 000
5	Изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц	221 000	434 000	871 000	1 000 000
6	Ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий	234 000	468 000	936 000	1 000 000
7	Ремонт мебели	163 000	325 000	650 000	1 000 000
8	Услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий	221 000	434 000	871 000	1 000 000
9	Техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования	442 000	878 000	1 755 000	2 860 000
10	Ремонт жилья и других построек	254 000	501 000	1 000 000	1 000 000
11	Услуги по производству монтажных, электромонтажных, санитарно-технических и сварочных работ	442 000	878 000	1 000 000	1 000 000
12	Услуги по остеклению балконов и лоджий, нарезке стекла и зеркал, художественной обработке стекла	221 000	434 000	871 000	1 000 000
13	Услуги по обучению населения на курсах и по репетиторству	150 000	293 000	585 000	949 000
14	Услуги по присмотру и уходу за детьми и больными	130 000	260 000	520 000	845 000
15	Услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома	130 000	260 000	520 000	845 000
16	Ветеринарные услуги	585 000	910 000	1 000 000	1 000 000
17	Изготовление изделий народных художественных промыслов	130 000	260 000	520 000	845 000
18	Прочие услуги производственного характера (услуги по переработке с/х продуктов и даров леса по перечню, переработке давальческой мытой шерсти на трикотажную пряжу, выделке шкур животных, расчесу шерсти, стрижке домашних животных, ремонту и изготовлению бондарной посуды и гончарных изделий, защите садов, огородов и зеленых насаждений от вредителей и болезней; изготовление валяной обуви; изготовление сельскохозяйственного инвентаря из материала заказчика; изготовление	163 000	325 000	650 000	1 000 000

№ п/п	Виды предпринимательской деятельности	Доход в зависимости от средней численности наемных работников			
		без наемных работников	до 4 -х	от 4 до 10	от 10 до 15
1	2	3	4	5	6
	и ремонт деревянных лодок; ремонт игрушек; ремонт туристского снаряжения и инвентаря; услуги по вспашке огородов и распиловке дров; услуги по ремонту и изготовлению очковой оптики; переплетные, брошюровочные, окантовочные, картонажные работы; зарядка газовых баллончиков для сифонов, замена элементов питания в электронных часах и других приборах				
19	Изготовление и печатание визитных карточек и пригласительных билетов на семейные торжества; граверные работы по металлу, стеклу, фарфору, дереву и керамике	178 000	351 000	702 000	1 000 000
20	Производство и реставрация ковров и ковровых изделий	130 000	260 000	520 000	845 000
21	Ремонт ювелирных изделий, бижутерии	293 000	585 000	1 000 000	1 000 000
22	Чеканка и гравировка ювелирных изделий	221 000	434 000	871 000	1 000 000
23	Монофоническая и стереофоническая запись речи, пения, инструментального исполнения заказчика на магнитную ленту, компакт-диск. Перезапись музыкальных и литературных произведений на магнитную ленту, компакт-диск	325 000	644 000	1 105 000	1 300 000
24	Услуги по уборке жилых помещений и ведению домашнего хозяйства	325 000	644 000	1 000 000	1 000 000
25	Услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления	390 000	585 000	1 000 000	1 000 000
26	Проведение занятий по физической культуре и спорту	260 000	527 000	1 000 000	1 300 000
27	Услуги носильщиков на железнодорожных вокзалах, автовокзалах, аэровокзалах, в аэропортах, морских, речных портах	130 000	260 000	520 000	845 000
28	Услуги платных туалетов	130 000	260 000	520 000	845 000
29	Услуги поваров по изготовлению блюд на дому	247 000	494 000	994 500	1 000 000
30	Услуги, связанные со сбытом сельскохозяйственной продукции (хранение, сортировка, сушка, мойка, расфасовка, упаковка и транспортировка)	130 000	260 000	520 000	845 000
31	Услуги, связанные с обслуживанием сельскохозяйственного производства (механизированные, агрохимические, мелиоративные, транспортные работы)	130 000	260 000	520 000	845 000

№ п/п	Виды предпринимательской деятельности	Доход в зависимости от средней численности наемных работников			
		без наемных работни- ков	до 4 -х	от 4 до 10	от 10 до 15
1	2	3	4	5	6
32	Услуги по зеленому хозяйству и декоративному цветоводству	260 000	520 000	1 000 000	1 000 000
33	Ведение охотничьего хозяйства и осуществление охоты	410 000	585 000	1 000 000	1 000 000
34	Занятие медицинской деятельностью или фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности	221 000	434 000	871 000	1 300 000
35	Осуществление частной детективной деятельности лицом, имеющим лицензию	410 000	728 000	1 170 000	1 300 000
36	Услуги по прокату	208 000	410 000	819 000	1 000 000
37	Экскурсионные услуги	260 000	520 000	1 000 000	1 000 000
38	Обрядовые услуги	293 000	585 000	1 105 000	1 300 000
39	Ритуальные услуги	442 000	878 000	1 755 000	3 000 000
40	Услуги уличных патрулей, охранников, сторожей и вахтеров	176 000	286 000	572 000	910 000
41	Услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей	157 000	314 000	1105 000	1 000 000
42	Оказание услуг по забою, транспортировке, перегонке, выпасу скота	211 000	174 000	609 000	1 000 000
43	Производство кожи и изделий из кожи	457 000	700 000	1 000 000	1 000 000
44	Сбор и заготовка пищевых лесных ресурсов, недревесных лесных ресурсов и лекарственных растений	430 000	611 000	1 000 000	1 000 000
45	Сушка, переработка и консервирование фруктов и овощей	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000
46	Производство молочной продукции	364 000	417 000	1 000 000	1 000 000
47	Производство плодово-ягодных посадочных материалов, выращивание рассады овощных культур и семян трав	111 000	175 000	614 000	1 000 000
48	Производство хлебобулочных и мучных кондитерских изделий	156 000	218 000	1 000 000	1 000 000
49	Товарное и спортивное рыболовство и рыбоводство	208 000	232 000	324 000	336 000
50	Лесоводство и прочая лесохозяйственная деятельность	649 000	544 000	1 000 000	1 000 000
51	Деятельность по письменному и устному переводу	390 000	468 000	663 000	877 500
52	Деятельность по уходу за престарелыми и инвалидами	312 000	374 000	530 000	702 000
53	Сбор, обработка и утилизация отходов, а также обработка вторичного сырья	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000

№ п/п	Виды предпринимательской деятельности	Доход в зависимости от средней численности наемных работников			
		без наемных работников	до 4 -х	от 4 до 10	от 10 до 15
1	2	3	4	5	6
54	Резка, обработка и отделка камня для памятников	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000
55	Оказание услуг (выполнение работ) по разработке программ для электронных вычислительных машин и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации	720 000	812 000	1 000 000	1 000 000
56	Ремонт компьютеров и коммуникационного оборудования	308 000	402 000	636 000	893 000

Таблица 4.7

Размеры потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода в зависимости от количества транспортных средств⁶

№ п/п	Виды предпринимательской деятельности	Доход на транспортное средство, р.
1	Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом	340 000
2	Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом:	
	Деятельность такси	400 000
	Внутригородские автомобильные (автобусные) пассажирские перевозки, подчиняющиеся расписанию	300 000
	Пригородные автомобильные (автобусные) пассажирские перевозки, подчиняющиеся расписанию	200 000
3	Оказание услуг по перевозке пассажиров водным транспортом	270 000
4	Оказание услуг по перевозке грузов водным транспортом	230 000

Таблица 4.8

Размеры потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода в зависимости от площади и количества объектов налогообложения для г. Иркутска

Виды предпринимательской деятельности	Доход на количество обособленных объектов (площадей), р.
Сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности	
Сдача в аренду (наем) жилых помещений, дач	
до 40 квадратных метров общей площади	130 000

⁶ Для этого вида услуг дифференциация по группам муниципальных образований не предусмотрена законодательством Иркутской области.

Виды предпринимательской деятельности	Доход на количество обособленных объектов (площадей), р.
свыше 40 квадратных метров общей площади	130 000 и 4 600 за каждый последующий м ² свыше 40 м ² , но не более 10 000 000
Сдача в аренду (наем) нежилых помещений, земельных участков	
до 5 квадратных метров	130 000
свыше 5 квадратных метров	130000 и 29 000 за каждый последующий м ² свыше 5 м ² , но не более 10 000 000
Розничная торговля	
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 м ² по каждому объекту организации торговли	
до 2 квадратных метров	130 000
свыше 2 квадратных метров	130 000 и 52 000 за каждый последующий м ² свыше 2 м ² , но не более 10 000 000
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети	1 120 000 на один обособленный объект, но не более 10 000 000
Услуги общественного питания, осуществляемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 кв м по каждому объекту организации общественного питания	
до 2 квадратных метров	130 000
свыше 2 квадратных метров	130 000 и 32 500 за каждый последующий м ² свыше 2 м ² , но не более 10 000 000

Патент выдается по выбору налогоплательщика на срок от одного до двенадцати месяцев в пределах календарного года. Стоимость патента пересчитывается в соответствии с продолжительностью того периода, на который был выдан патент. При нарушении условий применения патентной системы, в том числе и при неоплате (неполной оплате) суммы налога, индивидуальный предприниматель теряет право на применение этой системы налогообложения и должен уплачивать налоги в соответствии с общим режимом налогообложения.

Учёт доходов и расходов по каждому патенту отдельно ведётся в книге специальной формы, которая утверждена отдельным приказом ФНС, необходимо в соответствии с требованиями бухгалтерского учёта вести учёт основных средств, и учет кассовых операций. Декларация не сдается. Кроме того, по остальным налогам (НДФЛ, транспортный, земельный и т.д.) учет и уплата проводятся в общем порядке.

Контрольные вопросы

1. Перечислите условия, при которых индивидуальный предприниматель имеет право применять патентную систему налогообложения.
2. В какие сроки уплачивается налог в размере стоимости патента?
3. Применяется ли коэффициент-дефлятор при корректировке потенциального дохода при патентной системе налогообложения?
4. На какой срок предприниматель имеет право «выкупить» патент?
5. От каких налогов индивидуальный предприниматель освобожден при применении патентной системы?
6. Сколько наемных работников имеет право привлекать предприниматель при патентной системе налогообложения и каковы особенности подсчета количества работников?
7. Ограничиваются ли права субъектов РФ при установлении потенциального дохода при патентной системе?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Ремонт жилья
2	Срок, на который индивидуальный предприниматель приобретает патент, кол-во мес.	3
3	Количество наемных работников	7
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, р.	180 000

Решение:

В соответствии с Законом Иркутской области для такого вида деятельности, как ремонт жилья потенциальный доход за календарный год для расчета стоимости патента зависит от количества наемных работников и в данном случае составит 1 000 000 р. Эту сумму необходимо скорректировать на количество месяцев в периоде, на который приобретается патент: $1\,000\,000 : 12 \times 3 = 250\,000$ р. Далее рассчитаем стоимость патента: $250\,000 \times 6\% = 15\,000$ р. Сумма страховых взносов составит: $180\,000 \text{ р.} \times 30\% = 54\,000$ р. Отчисления в фонд социального страхования от несчастных случаев и профессиональных заболеваний составят: $0,2\% \times 180\,000 \text{ р.} = 360$ р. Фиксированный размер страховых взносов за самого индивидуального предпринимателя составит $27\,990 \text{ р.} : 4 = 6\,997,5$ р. за три месяца. Необходимо отметить, что срок уплаты страховых взносов за индивидуального предпринимателя до 31 декабря каждого года. Вычет на сумму страховых взносов в этой системе не применяется. Таким образом, предприниматель обязан уплатить: 15 000 р. – налог по патентной системе налогообложения, 54 000 р. – сумма страховых взносов за наемных работников; 360 р. – взносы НСПЗ. Фиксированный размер страховых взносов за

три месяца за индивидуального предпринимателя – 6 997,5 р. Однако при расчете страховых взносов за самого индивидуального предпринимателя необходимо иметь ввиду, что такую сумму он заплатит только в том случае, если будет зарегистрирован как индивидуальный предприниматель именно три месяца.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Ремонт жилья
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент, мес.	9
3	Количество наемных работников, чел.	3
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, р.	380 000

Задача 2. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Парикмахерские и косметические услуги
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент, мес.	12
3	Количество наемных работников, чел.	3
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, р.	700 000

Задача 3. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Частный детектив
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент, мес.	12
3	Количество наемных работников, чел.	нет

Задача 4. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент, мес.	12

№ п/п	Показатели	Содержание
3	Количество наемных работников, чел.	3
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, р.	700 000
5	Количество автотранспортных средств, шт.	2

Задача 5. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом: такси
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент, мес.	12
3	Количество наемных работников, чел.	20
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, р. (страховые взносы по макс. ставкам)	4 800 000
5	Количество автотранспортных средств	8
6	Количество пассажирских мест в каждом транспортном средстве	25

Задача 6. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Розничная торговля
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент, мес.	7
3	Количество наемных работников, чел.	10
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, р.	600 000
5	Площадь торгового зала, м ²	45

Задача 7. Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Сдача в аренду помещения склада строительных материалов
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент, мес.	12
3	Количество наемных работников, чел.	3
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, р.	400 000
5	Площадь склада, м ²	500

Задача 8. Определить оптимальную для индивидуального предпринимателя систему налогообложения при следующих результатах его деятельности за календарный год:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Розничная торговля без торгового зала (газетный киоск)
2	Выручка предпринимателя за календарный год, р.	990 000
3	Затраты на покупку продукции, электроэнергию и аренду, р.	430 000
4	Количество наемных работников, чел.	1
5	Фонд заработной платы наемного работника, р.	120 000

Задача 9. Определить оптимальную для индивидуального предпринимателя систему налогообложения при следующих результатах его деятельности за календарный год:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Сдача в аренду жилых помещений
2	Выручка предпринимателя за календарный год, р.	360 000
3	Затраты на оплату коммунальных услуг и электроэнергию по помещениям, которые сдаются в аренду, р.	24 000
4	Количество наемных работников, чел.	нет
5	Общая площадь квартир, которые сдаются в аренду, м ²	100

Задача 10. Определить оптимальную для индивидуального предпринимателя систему налогообложения при следующих результатах его деятельности за календарный год:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Ремонт и пошив швейных изделий
2	Выручка предпринимателя за календарный год, р.	400 000
3	Затраты на материалы, р.	40 000
4	Количество наемных работников, чел.	нет

4.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции

Соглашение о разделе продукции (далее – СРП) – это договор, в соответствии с которым Российская Федерация предоставляет субъекту предпринимательской деятельности (инвестору) на возмездной основе и на определенный срок исключительные права на поиски, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанном в соглашении, и на ведение связанных с этим работ, а инвестор обязуется осуществить проведение указанных работ за свой счет и на свой риск.

Инвестором может быть как юридическое лицо, так и объединение юридических лиц (на основе договора о совместной деятельности).

На практике такой договор обычно заключается между зарубежной добывающей компанией и государством (Правительством Российской Федерации).

Порядок функционирования соглашений регулируется Федеральным законом от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции». Кроме того, Президентом и Правительством РФ принят ряд подзаконных актов (указов, постановлений и распоряжений), регламентирующих деятельность участников таких соглашений.

В действующем российском законодательстве используется индонезийская модель СРП, которая реализуется в большинстве нефтедобывающих стран.

Специальный налоговый режим, устанавливаемый для инвесторов в рамках СРП, регулируется гл. 26.4 Налогового кодекса РФ. Он предусматривает замену уплаты совокупности налогов и сборов, установленных законодательством РФ, разделом произведенной продукции. При этом обязанность уплаты определенных налогов и сборов сохраняется, что будет рассмотрено далее.

Главное отличие особого порядка налогообложения от обычной системы заключается в том, что устанавливается индивидуальный режим налогообложения, учитывающий условия добычи полезных ископаемых на каждом конкретном месторождении.

На данный момент на территории Российской Федерации в рамках СРП разрабатываются три проекта:

1) Харьягинское нефтяное месторождение (оператор – компания «Тоталь Разведка Разработка Россия», принадлежащая французской нефтегазовой компании Total S.A.) на территории Ненецкого автономного округа (пос. Харьяга);

2) «Сахалин-1» (оператор – американская нефтяная компания ExxonMobilCorporation) на территории Сахалинской области (о. Сахалин);

3) «Сахалин-2» (оператор – российская компания с иностранным участием SakhalinEnergyInvestmentCompanyLtd на территории Сахалинской области (о. Сахалин).

Общая сумма дохода, полученного российским государством от данных проектов, составила к началу 2012 г. более 10,9 млрд долл.

Суть соглашения о разделе продукции как форма государственно-частного партнерства, его особенности и новизна сосредоточены в механизме расчетов, а именно в разделе произведенной продукции.

В ст. 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции» предусмотрено два способа раздела продукции (табл. 4.9).

Таблица 4.9

Способы раздела продукции

Первый способ (п. 1 ст. 8)	Второй способ (п. 2 ст. 8)
1. Определения общего объема произведенной продукции и ее стоимости	1. Определения общего объема произведенной продукции и ее стоимости
2. Определения части произведенной продукции, которая передается в собственность инвестора для возмещения его затрат на выполнение работ по соглашению (далее – компенсационная продукция)	2. Раздел между государством и инвестором произведенной продукции или ее стоимостного эквивалента
Компенсационная продукция $\leq 75\% \times$ Прибыльная продукция	Пропорции такого раздела определяются соглашением в зависимости от: <ul style="list-style-type: none"> – геолого-экономической и стоимостной оценок участка недр, – технического проекта,

Первый способ (п. 1 ст. 8)	Второй способ (п. 2 ст. 8)
<p style="text-align: center;"><i>или</i></p> <p><i>Компенсационная продукция</i> $\leq 90 \% \times$ <i>Прибыльная продукция (на шельфе)</i></p>	<p>– показателей технико-экономического обоснования соглашения.</p> <p>Доля инвестора в произведенной продукции не должна превышать 68 %.</p>
<p>3. Раздел между государством и инвестором прибыльной продукции</p> <p><i>Прибыльная продукция = Произведенная продукция – Компенсационная продукция – НДС (в пересчете на количество продукции)</i></p>	<p>3. Передача инвестором государству принадлежащей ему части произведенной продукции или ее стоимостного эквивалента</p>
<p>4. Передача инвестором государству принадлежащей ему части произведенной продукции или ее стоимостного эквивалента</p>	<p>4. Получение инвестором принадлежащей ему части произведенной продукции</p>
<p>5. Получение инвестором принадлежащей ему части произведенной продукции</p>	

Соглашение не может предусматривать переход с одного способа раздела продукции на другой.

Налогоплательщиками и плательщиками сборов при СРП признаются организации, являющиеся инвесторами соглашения.

Налогоплательщик вправе поручить исполнение своих обязанностей оператору соглашения в качестве уполномоченного представителя.

Оператором соглашения может быть созданный инвестором на территории РФ филиал или юридическое лицо. Инвестор несет имущественную ответственность перед государством за действия оператора как за свои собственные действия.

Состав уплачиваемых налогов при выполнении СРП зависит от способа раздела продукции (табл. 4.10).

Таблица 4.10

Особенности налогообложения при выполнении СРП

Состав уплачиваемых налогов	
Первый способ (п. 1 ст. 8)	Второй способ (п. 2 ст. 8)
<ul style="list-style-type: none"> – НДС – Налог на прибыль организаций – НДС – Платежи за пользование природными ресурсами – Плата за негативное воздействие на окружающую среду – Водный налог – Государственная пошлина – Таможенные сборы – Земельный налог – Акциз 	<ul style="list-style-type: none"> – Государственная пошлина – Таможенные сборы – НДС – Плата за негативное воздействие на окружающую среду

Состав уплачиваемых налогов	
Первый способ (п. 1 ст. 8)	Второй способ (п. 2 ст. 8)
Льготы по налогам	
Все уплаченные налоги <i>подлежат возмещению</i> , за исключением: <ul style="list-style-type: none"> – <i>Налога на прибыль организаций</i> – <i>НДПИ</i> (учитывается при определении прибыльной продукции) 	
Инвестор не уплачивает налог на имущество организаций в отношении основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат, которые находятся на балансе налогоплательщика и используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями.	
Инвестор не уплачивает транспортный налог в отношении принадлежащих ему транспортных средств (за исключением легковых автомобилей), используемых исключительно для целей соглашения.	
Инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов по решению органа власти субъекта или органа местного самоуправления.	
От уплаты таможенной пошлины освобождаются: <ul style="list-style-type: none"> – товары, ввозимые на территорию РФ для выполнения работ по соглашению – продукция, произведенная в соответствии с условиями соглашения и вывозимая с территории РФ 	

При первом способе раздела существуют особенности в исчислении и уплате НДПИ и налога на прибыль.

Особенности исчисления НДПИ.

1. При выполнении соглашений налоговые ставки, установленные в гл. 26 НК РФ при добыче полезных ископаемых, за исключением нефти и газового конденсата, применяются с коэффициентом, равным 0,5.

2. При добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений НДПИ рассчитывается следующим образом:

$$\begin{array}{l} \text{НДПИ} \\ \text{по нефти и} \\ \text{газовому} \\ \text{конденсату} \end{array} = НБ \times Ст \times Кц,$$

где *НБ* – количество добытой нефти и газового конденсата в натуральном выражении, т; *Ст* – налоговая ставка в размере 340 р./т; *Кц* – коэффициент мировых цен.

Ставка применяется с коэффициентом 0,5 до достижения предельного уровня коммерческой добычи нефти и газового конденсата, который может быть установлен соглашением.

При достижении предельного уровня налоговая ставка применяется с коэффициентом, равным 1, который не изменяется в течение всего срока действия соглашения.

Формула расчета коэффициента мировых цен имеет следующий вид:

$$K_{\text{ц}} = (Ц - 8) \times P : 252,$$

где $K_{\text{ц}}$ – коэффициент мировых цен (округляется до четвертого знака); $Ц$ – средний за налоговый период уровень цен нефти сырой марки «Юралс» в долларах США за один баррель (определяется как сумма средних арифметических цен покупки и продажи на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) за все дни торгов, деленная на количество дней торгов в соответствующем налоговом периоде); P – среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю, устанавливаемого ЦБ РФ.

Особенности исчисления налога на прибыль

Объект налогообложения – прибыль, полученная в связи с выполнением соглашения, определяемая следующим образом:

$$\text{Прибыль} = \text{Доходы} - \text{Расходы}.$$

Доходом признается:

1) стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями соглашения (данный вид дохода признается на последнее число отчетного (налогового) периода, в котором был осуществлен раздел прибыльной продукции). Стоимость прибыльной продукции рассчитывается следующим образом:

$$\begin{array}{ccccc} \text{Стоимость} & & \text{Объем} & & \text{Цена} \\ \text{прибыльной} & = & \text{прибыльной} & \times & \text{произведенной} \\ \text{продукции} & & \text{продукции} & & \text{продукции} \end{array}$$

Если произведенной продукцией является нефть, стоимость прибыльной продукции рассчитывается следующим образом:

$$\begin{array}{ccccc} \text{Стоимость} & & \text{Объем} & & \text{Цена реализации нефти, которая указа-} \\ \text{прибыльной} & = & \text{прибыльной} & \times & \text{на сторонами сделки, но не ниже сред-} \\ \text{продукции} & & \text{продукции} & & \text{него за отчетный период уровня цен} \\ & & & & \text{нефти сырой марки «Юралс»} \end{array}$$

2) внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ.

Состав расходов, размер и порядок их признания определяются в соответствии с гл. 25 НК.

Расходами признаются:

1) произведенные (понесенные) налогоплательщиком в соответствии с программой работ и сметой расходов, утвержденными управляющим комитетом;

2) внереализационные расходы, непосредственно связанные с выполнением соглашения.

Расходы налогоплательщика подразделяются на следующие группы:

1) расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу. Включают в себя расходы, учитываемые в целях налогообложения в соответствии с гл. 25 НК РФ за исключением суммы НДС;

2) расходы, возмещаемые за счет компенсационной продукции (возмещаемые расходы). К этой группе расходов относятся расходы:

а) произведенные (понесенные) до вступления соглашения в силу, они должны быть отражены в смете расходов, представляемой одновременно со сметой расходов на первый год работ по соглашению,

б) произведенные (понесенные) с даты вступления соглашения в силу и в течение всего срока его действия:

– на освоение природных ресурсов, указанные в п. 1 ст. 261 НК РФ включаются равномерно в течение 12 месяцев;

– на приобретение, сооружение, изготовление, доставку амортизируемого имущества (основных средств и нематериальных активов) и доведение его до состояния, в котором оно пригодно для использования, включаются в сумме фактически понесенных затрат. Начисление амортизации по таким расходам не производится;

– отчисления в ликвидационный фонд для финансирования ликвидационных работ;

– на содержание и эксплуатацию имущества, которое было передано государством в безвозмездное пользование налогоплательщику в соответствии со ст. 11 ФЗ «О соглашениях о разделе продукции»;

– управленческие расходы, связанные с выполнением соглашения (на оплату аренды офисов налогоплательщика, в том числе расположенных за пределами РФ, на их содержание, информационные и консультационные услуги, представительские расходы, расходы на рекламу и другие управленческие расходы по условиям соглашения возмещаются в размере норматива управленческих расходов, установленного соглашением, но не более 2 % общей суммы расходов, возмещаемых налогоплательщику в отчетном (налоговом) периоде. Превышение суммы управленческих расходов над нормативом, установленным настоящим пунктом, учитывается при исчислении налоговой базы инвестора по налогу.

Возмещаемые расходы подлежат возмещению налогоплательщику в размере, не превышающем установленного соглашением предельного уровня компенсационной продукции.

Налоговая база определяется по каждому соглашению отдельно.

Налоговая ставка, действующая на дату вступления соглашения в силу, применяется в течение всего срока действия этого соглашения.

Доходы и расходы налогоплательщика по другим видам деятельности, не связанным с выполнением соглашения о разделе продукции, подлежат налогообложению в общеустановленном порядке. Это относится к доходам:

– в виде вознаграждения за выполнение функций оператора;

– в виде вознаграждения за реализацию продукции, принадлежащей государству по условиям соглашения;

– в виде выручки от реализации компенсационной продукции.

Налогоплательщик предоставляет налоговые декларации по налогам, уплачиваемым при выполнении соглашения:

1) в налоговые органы по местонахождению участка недр;

2) в налоговые органы по местонахождению плательщика, если участок недр расположен на континентальном шельфе РФ или в исключительной экономической.

Налогоплательщик ежегодно не позднее 31 декабря года, предшествующего планируемому, представляет в налоговые органы программу работ и смету расходов по соглашению на следующий год.

Контрольные вопросы

1. От чего зависит состав уплачиваемых налогов при выполнении соглашений о разделе продукции?

2. Чем отличаются условия раздела продукции?

3. Как исчисляется НДС при первом способе раздела?

4. Как определяется доход для целей исчисления налога на прибыль при первом способе раздела продукции?

5. Какие расходы относятся к возмещаемым за счет компенсационной продукции при расчете налога на прибыль при первом способе раздела продукции?

6. Какие налоги уплачивает инвестор при первом способе раздела продукции?

7. В каком порядке предоставляется отчетность в налоговые органы при выполнении соглашений о разделе продукции?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Определите сумму НДС и налога на прибыль инвестора при выполнении соглашения о разделе продукции на основе следующих данных (применяется первый способ раздела):

№ п/п	Показатель	Значение
1	Объем добытой нефти, т	72 000
2	Доля компенсационной продукции, %	70
3	Доля прибыльной продукции, передаваемой по условиям соглашения государству, %	50
4	Стоимость 1 т, р.	20 000
5	Расходы, учитываемые при расчете налога на прибыль, тыс. р.	32 900
6	Ставка налога на прибыль в соответствии с соглашением, %	35
7	Средняя за месяц цена за баррель нефти марки «Юралс», долл США Инвестор достиг предельного уровня коммерческой добычи нефти	53,30
8	Средний курс доллара США	58,4

Решение:

Определим сумму налога на добычу полезных ископаемых. Формула расчета НДПИ по нефти и газовому конденсату имеет следующий вид:

$$\text{НДПИ по нефти и газовому конденсату} = НБ \times Ст \times K_u,$$

где $НБ$ – количество добытой нефти и газового конденсата в натуральном выражении, т; $Ст$ – налоговая ставка в размере 340 р./т; K_u – коэффициент мировых цен.

Налоговая база – 72 000 т. Поскольку инвестор достиг предельного уровня коммерческой добычи, ставка налога составляет 340 р.

Коэффициент мировых цен: $(53,30 - 8) \times 58,4 / 252 = 10,4981$

НДПИ = $72\,000 \times 340 \times 10,4981 = 256\,993\,488$ р.

Для исчисления налога на прибыль необходимо определить объем и стоимость прибыльной продукции по следующей формуле:

$$\text{Прибыльная продукция} = \text{Произведенная продукция} - \text{Компенсационная продукция} - \text{Продукция, стоимостной эквивалент которой используется для уплаты НДПИ}$$

Прибыльная продукция составит:

$72\,000 - 72\,000 \times 70\% - 256\,993\,488 : 20\,000 = 8\,750$ т.

Прибыльная продукция инвестора составит: $8\,750 \times 50\% = 4\,375$ т.

Стоимость прибыльной продукции (доход для целей исчисления налога на прибыль) составит: $4\,375 \text{ т} \times 20\,000 \text{ р.} = 87\,500\,000$ р.

Сумма налога на прибыль составит: $(87\,500\,000 - 32\,900\,000) \times 35\% = 19\,110\,000$ р.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Определите сумму налога на добычу полезных ископаемых инвестора при выполнении оглашения о разделе продукции на основе следующих данных. Организацией добыто нефти стабилизированной 130 тыс. т.

Средний уровень цен нефти сорта «Юралс» на средиземноморском и роттердамском рынках 49,61 долларов США за баррель.

Среднее значение курса доллара США к рублю РФ – 58,1091 за все дни налогового периода.

Инвестором достигнут предельный уровень коммерческой добычи нефти.

Задача 2. Определите сумму налога на прибыль инвестора при выполнении соглашения о разделе продукции на основе следующих данных. Организацией добыто нефти 95 тыс. т. Объем прибыльной продукции составил 19 тыс. т. Цена реализации нефти 50,10 долл. США за баррель. Средний уровень цен

нефти сорта «Юралс» на средиземноморском и роттердамском рынках 51,90 долларов США за баррель. Значение курса доллара США к рублю РФ – 62,2006. Расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль, 53 млн р. Ставка налога на прибыль в соответствии с соглашением 32 %.

Задача 3. Определите сумму налога на прибыль инвестора при выполнении соглашения о разделе продукции на основе следующих данных:

№ п/п	Показатель	Значение
1	Объем прибыльной продукции, тыс. т	25
2	Цена произведенной продукции, р.	10 000
3	Доходы в виде штрафов за нарушение договорных обязательств, р.	500 000
4	Расходы организации, р.	
4.1	в том числе: налог на добычу полезных ископаемых	11 305 200
4.2	отчисления в ликвидационный фонд для финансирования ликвидационных работ	5 400 000
4.3	на освоение природных ресурсов	8 500 000
4.4	на приобретение амортизируемого имущества	3 200 000
4.5	управленческие расходы	580 000
4.6	иные расходы, учитываемые для целей налогообложения	53 000 000
5	Ставка налога на прибыль в соответствии с соглашением, %	32

Задача 4. Определите сумму НДС и налога на прибыль инвестора при выполнении соглашения о разделе продукции на основе следующих данных:

№ п/п	Показатель	Значение
1	Объем добытой нефти, т	5 000
2	Стоимость 1 т, р.	22 000
3	Возмещаемые расходы инвестора, тыс. р.	49 500
4	Расходы, учитываемые при расчете налога на прибыль, тыс. р.	15 130
5	Доля прибыльной продукции, передаваемой по условиям соглашения государству, %	50
6	Ставка налога на прибыль в соответствии с соглашением, %	32
7	Средняя за месяц цена за баррель нефти марки «Юралс», долл США Инвестор достиг предельного уровня коммерческой добычи нефти	58,60
8	Средний курс доллара США	52,9336

ГЛАВА 5. СИСТЕМА СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ

5.1. Страховые взносы в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования и Фонд обязательного медицинского страхования

С 1 января 2017 г. положения, связанные с исчислением и уплатой страховых взносов, были закреплены в Налоговом кодексе Российской Федерации. В соответствии со ст. 8 НК РФ, *страховые взносы* представляют собой обязательные платежи, которые уплачивают юридические лица, индивидуальные предприниматели, лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, если хотя бы один сотрудник работает по трудовому или гражданско-правовому договору.

Плательщики страховых взносов, объект обложения страховыми взносами, база для их исчисления, суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами, расчетный период, тарифы и иные особенности уплаты страховых взносов определены в главе 34 «Страховые взносы» части второй НК РФ.

Плательщики страховых взносов – это лица, являющиеся страхователями в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного страхования:

1) лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями;

2) плательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам:

- индивидуальные предприниматели;
- адвокаты;
- медиаторы;
- нотариусы, занимающиеся частной практикой;
- арбитражные управляющие;
- оценщики;
- патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой.

Если плательщик относится одновременно к нескольким категориям, то он исчисляет и уплачивает страховые взносы отдельно по каждому основанию.

Порядок расчета и уплаты страховых взносов зависит от вида социального страхования. Обязательное социальное страхование может быть следующих видов:

- 1) пенсионное страхование;
- 2) страхование по временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- 3) медицинское страхование;
- 4) страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний (рассмотрено отдельно в параграфе 5.2).

Страховые взносы начисляются ежемесячно. Общий принцип расчета взносов по всем видам страхования заключается в следующем:

1) страхователь для каждого работника по каждому виду страхования ежемесячно определяет базу для расчета взносов. База – это общая сумма выплат работнику, с которых начисляются соответствующие взносы, определяется нарастающим итогом с начала года;

2) исчисленную базу страхователь умножает на тариф;

3) из полученной величины страхователь вычитает сумму взносов, начисленных ранее в этом году. Разница подлежит перечислению в бюджет.

Объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного страхования:

1) в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг;

2) по договорам авторского заказа в пользу авторов произведений;

3) по договорам об отчуждении исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования результатов интеллектуальной деятельности, в том числе вознаграждения, начисляемые организациями по управлению правами на коллективной основе в пользу авторов произведений по договорам, заключенным с пользователями.

Не признаются объектом налогообложения:

1) выплаты иностранным гражданам и лицам без гражданства по трудовым договорам или по гражданско-правовым договорам, которые заключаются с FIFA (Federation Internationale de Football Association) и предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг, а также выплаты, производимые волонтерам по гражданско-правовым договорам, которые заключаются с FIFA, дочерними организациями FIFA, Организационным комитетом «Россия-2018» и предметом деятельности которых является участие в мероприятиях, предусмотренных Федеральным законом «О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г., Кубка конфедераций FIFA 2017 г., чемпионата Европы по футболу UEFA 2020 г. и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», на возмещение расходов волонтеров в связи с исполнением указанных договоров в виде оплаты расходов на оформление и выдачу виз, приглашений и аналогичных документов, оплаты стоимости проезда, проживания, питания, спортивной экипировки, обучения, услуг связи, транспортного обеспечения, лингвистического сопровождения, сувенирных изделий, содержащих символику чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г., Кубка конфедераций FIFA 2017 г., проводимых в Российской Федерации;

2) выплаты, осуществляемые по 31 декабря 2020 г. включительно иностранным гражданам и лицам без гражданства UEFA (Union of European Football Associations), дочерними организациями UEFA, Российским футбольным союзом, локальной организационной структурой, коммерческими партне-

рами UEFA, поставщиками товаров (работ, услуг) UEFA и вещателями UEFA, определенными Федеральным законом «О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г., Кубка конфедераций FIFA 2017 г., чемпионата Европы по футболу UEFA 2020 г. и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», по трудовым договорам о выполнении работы, связанной с мероприятиями по подготовке и проведению в Российской Федерации чемпионата Европы по футболу UEFA 2020 г., предусмотренными указанным Федеральным законом, и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг), связанных с мероприятиями по подготовке и проведению в Российской Федерации чемпионата Европы по футболу UEFA 2020 г.;

3) выплаты и иные вознаграждения в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), и договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав), за исключением договоров авторского заказа, договоров об отчуждении исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности, издательских лицензионных договоров, лицензионных договоров о предоставлении права использования результатов интеллектуальной деятельности;

4) выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами или лицами без гражданства, по трудовым договорам, заключенным с российской организацией для работы в ее обособленном подразделении, место расположения которого находится за пределами территории Российской Федерации, выплаты и иные вознаграждения, исчисленные в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами или лицами без гражданства, в связи с осуществлением ими деятельности за пределами территории Российской Федерации в рамках заключенных договоров гражданско-правового характера, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг;

5) выплаты добровольцам (волонтерам) на основе гражданско-правовых договоров на возмещение расходов добровольцев (волонтеров), за исключением расходов на питание в размере, превышающем размеры суточных, предусмотренные п. 1 ст. 217 НК РФ.

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

База для исчисления страховых взносов определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, являющихся объектом обложения, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами.

1. База для исчисления страховых взносов для лиц, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, определяется по истечении каждого календарного месяца как сумма выплат и иных вознаграждений.

2. База для начисления страховых взносов определяется отдельно в отношении каждого физического лица по истечении каждого календарного месяца с начала расчетного периода нарастающим итогом.

3. Предельная величина базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и предельная величина базы для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством имеет предельную величину, после которой страховые взносы не взимаются. Исключение составляют страховые взносы, уплачиваемые основной категорией плательщиков при применении тарифа страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

4. Предельная величина базы для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством подлежит ежегодной индексации с 1 января соответствующего года исходя из роста средней заработной платы в Российской Федерации.

5. Размер предельной величины базы для исчисления страховых взносов округляется до полных тысяч рублей. При этом сумма 500 р. и более округляется до полной тысячи рублей, а сумма менее 500 р. отбрасывается.

6. При осуществлении выплат и иных вознаграждений в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества база для исчисления страховых взносов определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), иного имущества, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст. 105.3 НК РФ.

При этом в стоимость таких товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма налога на добавленную стоимость, акцизов и исключается частичная оплата физическим лицом стоимости полученных им товаров, выполненных для него работ, оказанных ему услуг.

7. База для начисления страховых взносов в части, касающейся авторских договоров, уменьшается на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с извлечением таких доходов, а в случае если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету в определенных размерах (в процентах суммы начисленного дохода):

1) на создание литературных произведений, в том числе для театра, кино, эстрады и цирка, – 20 %;

2) на создание художественно-графических произведений, фоторабот для печати, произведений архитектуры и дизайна – 30 %;

3) на создание произведений скульптуры, монументально-декоративной живописи, декоративно-прикладного и оформительского искусства, станковой живописи, театрально- и кинодекорационного искусства и графики, выполненных в различной технике, – 40 %;

4) на создание аудиовизуальных произведений (видео-, теле- и кинофильмов), фонограмм, сообщений в эфир или по кабелю радио- или телепередач – 30 %;

5) на создание музыкально-сценических произведений (опер, балетов, музыкальных комедий), симфонических, хоровых, камерных произведений, произведений для духового оркестра, оригинальной музыки для кино-, теле-, видеофильмов и театральных постановок – 40 %;

6) на создание других музыкальных произведений, в том числе произведений, подготовленных к опубликованию, – 25 %;

7) на исполнение произведений литературы и искусства – 20 %;

8) на создание научных трудов и разработок, программ для ЭВМ, баз данных – 20 %;

9) на открытия, селекционные достижения, изобретения, создание полезных моделей, промышленных образцов, секретов производства (ноу-хау), топологий интегральных микросхем (процент суммы дохода, полученного за первые два года использования) – 30 %.

При определении базы для исчисления страховых взносов следует иметь в виду, что расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно с расходами в пределах установленного норматива.

Суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами:

1) государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления, в том числе пособия по безработице, а также пособия и иные виды обязательного страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию;

2) все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных:

– с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;

– с бесплатным предоставлением жилых помещений, оплатой жилого помещения и коммунальных услуг, питания и продуктов, топлива или соответствующего денежного возмещения;

– с оплатой стоимости и (или) выдачей полагающегося натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;

– с оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях, а также спортивными судьями для участия в спортивных соревнованиях;

– с увольнением работников, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск, суммы выплат в виде выходного пособия и среднего месячного заработка на период трудоустройства в части, превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка или шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, рас-

положенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, а также компенсации руководителю, заместителям руководителя и главному бухгалтеру организации в части, превышающей трехкратный размер среднего месячного заработка;

- с возмещением расходов на профессиональную подготовку, переподготовку и повышение квалификации работников;

- с расходами физического лица в связи с выполнением работ, оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера;

- с трудоустройством работников, уволенных в связи с осуществлением мероприятий по сокращению численности или штата работников, реорганизацией или ликвидацией организации, в связи с прекращением физическими лицами деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей, прекращением полномочий нотариусами, занимающимися частной практикой, и прекращением статуса адвоката, а также в связи с прекращением деятельности иными физическими лицами, чья профессиональная деятельность в соответствии с федеральными законами подлежит государственной регистрации и (или) лицензированию;

- с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей, в том числе в связи с переездом на работу в другую местность, за исключением выплат в денежной форме за работу с тяжелыми, вредными и (или) опасными условиями труда, кроме компенсационных выплат в размере, эквивалентном стоимости молока или других равноценных пищевых продуктов, выплат в иностранной валюте взамен суточных, предусмотренных п. 1 ст. 217 НК РФ, российскими судоходными компаниями членам экипажей судов заграничного плавания, выплат в иностранной валюте личному составу экипажей российских воздушных судов, выполняющих международные рейсы, а также компенсационных выплат за неиспользованный отпуск, не связанных с увольнением работников;

3) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой плательщиками:

- физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью, а также физическим лицам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации;

- работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

- работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, установлении опеки над ребенком, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления (удочерения), установления опеки, но не более 50 000 р. на каждого ребенка;

4) доходы (за исключением оплаты труда работников), получаемые членами зарегистрированных в установленном порядке семейных (родовых) общин коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации от реализации продукции, полученной в результате ведения ими традиционных видов промысла;

5) суммы страховых платежей (взносов) по обязательному страхованию работников, осуществляемому плательщиком, суммы платежей (взносов) пла-

плательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов этих застрахованных лиц, суммы платежей (взносов) плательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица, а также суммы пенсионных взносов плательщика по договорам негосударственного пенсионного обеспечения;

6) взносы работодателя на накопительную пенсию, в размере уплаченных взносов, но не более 12 000 р. в год в расчете на каждого работника, в пользу которого уплачивались взносы работодателя;

7) стоимость проезда работника к месту использования отпуска и обратно и стоимость провоза багажа весом до 30 килограммов, а также стоимость проезда неработающих членов его семьи (мужа, жены, несовершеннолетних детей, фактически проживающих с работником) и стоимость провоза ими багажа, оплачиваемые плательщиком страховых взносов лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях.

8) суммы, выплачиваемые физическим лицам избирательными комиссиями, комиссиями референдума, а также из средств избирательных фондов кандидатов на должность Президента Российской Федерации, кандидатов в депутаты Государственной Думы, кандидатов в депутаты законодательного (представительного) органа государственной власти субъекта Российской Федерации, кандидатов на должность в ином государственном органе субъекта Российской Федерации, региональных отделений политических партий, не являющихся избирательными объединениями, из средств фондов референдума инициативной группы по проведению референдума Российской Федерации, референдума субъекта Российской Федерации, местного референдума, инициативной агитационной группы референдума Российской Федерации, иных групп участников референдума субъекта Российской Федерации, местного референдума за выполнение этими лицами работ, непосредственно связанных с проведением избирательных кампаний, кампаний референдума;

9) стоимость форменной одежды и обмундирования, выдаваемых работникам, а также государственным служащим федеральных органов государственной власти бесплатно или с частичной оплатой и остающихся в их личном постоянном пользовании;

10) стоимость льгот по проезду, предоставляемых законодательством Российской Федерации отдельным категориям работников;

11) суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, не превышающие 4 000 р. на одного работника за расчетный период;

12) суммы платы за обучение работников по основным профессиональным образовательным программам и дополнительным профессиональным программам;

13) суммы, выплачиваемые плательщиками своим работникам на возмещение затрат по уплате процентов по займам (кредитам) на приобретение и (или) строительство жилого помещения;

14) суммы денежного довольствия, продовольственного и вещевого обеспечения и иных выплат, получаемых военнослужащими, сотрудниками органов внутренних дел, учреждений и органов уголовно-исполнительной системы, органов принудительного исполнения Российской Федерации, федеральной противопожарной службы Государственной противопожарной службы, таможенных органов Российской Федерации, лицами начальствующего состава органов федеральной фельдъегерской связи, лицами, проходящими службу в войсках национальной гвардии Российской Федерации и имеющими специальные звания полиции, в связи с исполнением обязанностей военной службы и службы в указанных войсках;

15) суммы выплат и иных вознаграждений по трудовым договорам и гражданско-правовым договорам, в том числе по договорам авторского заказа в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих на территории Российской Федерации, за исключением сумм выплат и иных вознаграждений в пользу таких лиц, признаваемых застрахованными лицами в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования.

При оплате плательщиками расходов на командировки работников не подлежат обложению страховыми взносами суточные, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы. Аналогичный порядок обложения страховыми взносами применяется к выплатам, производимым физическим лицам, находящимся во властном (административном) подчинении организации, а также членам совета директоров или любого аналогичного органа компании, прибывающим для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании.

В базу для исчисления страховых взносов также не включаются:

1) в части страховых взносов на обязательное пенсионное страхование – суммы денежного содержания (ежемесячного денежного вознаграждения) и иные выплаты, получаемые прокурорами и следователями, а также судьями федеральных судов и мировыми судьями, выплаты и иные вознаграждения, осуществляемые в пользу обучающихся в профессиональных образовательных организациях, образовательных организациях высшего образования по очной форме обучения за деятельность, осуществляемую в студенческих отрядах (включенных в федеральный или региональный реестр молодежных и детских объединений, пользующихся государственной поддержкой) по трудовым договорам или по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ и (или) оказание услуг;

2) в части страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством – любые вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, в том числе по договору авторского заказа, договору об отчуждении исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности, издательскому лицензионному договору, лицензионному договору о предоставлении права использования результатов интеллектуальной деятельности;

3) суммы выплат (вознаграждений), указанные в п. 70 ст. 217 НК РФ.

Расчетным периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

Определение даты осуществления выплат и иных вознаграждений осуществляется в соответствии со ст. 424 НК РФ.

Величина страхового взноса на единицу измерения базы для исчисления страховых взносов определяется в соответствии со специально установленными тарифами. Рассмотрим их действующие значения, отличающиеся от вида страхования.

1. *Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование (далее – ОПС)* – обязательные платежи, которые уплачиваются в Пенсионный фонд Российской Федерации и целевым назначением которых является обеспечение прав граждан на получение обязательного страхового обеспечения по обязательному пенсионному страхованию (в том числе страховых пенсий, фиксированных выплат к ним и социальных пособий на погребение), включая индивидуально возмездные обязательные платежи, персональным целевым назначением которых является обеспечение права гражданина на получение накопительной пенсии и иных выплат за счет средств пенсионных накоплений.

В пределах установленной предельной величины, а именно 1 292 000 р., базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования, тариф составит 22 %. Свыше установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования – 10 %.

2. *Обязательное социальное страхование (далее – ОСС)* представляет собой систему создаваемых государством правовых, экономических и организационных мер, направленных на компенсацию или минимизацию последствий изменения материального и (или) социального положения работающих граждан, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, иных категорий граждан вследствие достижения пенсионного возраста, наступления инвалидности, потери кормильца, заболевания, травмы, несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, беременности и родов, рождения ребенка (детей), ухода за ребенком в возрасте до полутора лет и других событий, установленных законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании.

В пределах установленной предельной величины, а именно 912 000 р., базы для исчисления страховых взносов на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (далее ВНиМ), тариф составляет 2,9 %. Свыше установленной предельной величины базы взносы – 0 %, т.е. не платятся.

3. *Обязательное медицинское страхование (ОМС)* – вид обязательного страхования, представляющий собой систему создаваемых государством правовых, экономических и организационных мер, направленных на обеспечение при наступлении страхового случая гарантий бесплатного оказания застрахованному лицу медицинской помощи за счет средств обязательного медицинского страхования в пределах территориальной программы обязательного ме-

дицинского страхования и в установленных случаях в пределах базовой программы обязательного медицинского страхования.

Базовая программа обязательного медицинского страхования – составная часть программы государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи, определяющая права застрахованных лиц на бесплатное оказание им за счет средств обязательного медицинского страхования на всей территории Российской Федерации медицинской помощи и устанавливающая единые требования к территориальным программам обязательного медицинского страхования.

Страховые взносы на обязательное медицинское страхование – обязательные платежи, которые уплачиваются страхователями, обладают обезличенным характером и целевым назначением которых является обеспечение прав застрахованного лица на получение страхового обеспечения. Тарифная ставка – 5,1 % независимо от величины доходов. То есть взносы начисляются со всех выплат. *Предельная база не установлена.*

Для лиц, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, предусмотрены пониженные тарифы страховых взносов. Они применяются для:

1) хозяйственных обществ и хозяйственных партнерств, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности (программ для электронных вычислительных машин, баз данных, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау), исключительные права на которые принадлежат учредителям, участникам (в том числе совместно с другими лицами) таких хозяйственных обществ, участникам таких хозяйственных партнерств – бюджетным научным учреждениям и автономным научным учреждениям либо образовательным организациям высшего образования, являющимся бюджетными учреждениями, автономными учреждениями (для таких категорий применяются следующие пониженные тарифы: ОПС – 20 %, ОМС – 5,1 %, ВНиМ – 2,9 %, ВНиМ в отношении иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ, за исключением высококвалифицированных специалистов, – 1,8 %);

2) для организаций и индивидуальных предпринимателей, заключивших с органами управления особыми экономическими зонами соглашения об осуществлении технико-внедренческой деятельности и производящих выплаты физическим лицам, работающим в особой экономической зоне или промышленно-производственной особой экономической зоне, для организаций и индивидуальных предпринимателей, заключивших соглашения об осуществлении туристско-рекреационной деятельности и производящих выплаты физическим лицам, работающим в туристско-рекреационных особых экономических зонах, объединенных решением Правительства Российской Федерации в кластер (ОПС – 20 %, ОМС – 5,1 %, ВНиМ – 2,9 %, ВНиМ в отношении иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ, за исключением высококвалифицированных специалистов, – 1,8 %);

3) для российских организаций, которые осуществляют деятельность в области информационных технологий, разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ, базы данных на материальном носителе или в форме электронного документа по каналам связи независимо от вида договора и (или) оказывают услуги (выполняют работы) по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (ОПС – 8 %, ОМС – 4 %, ВНиМ – 2 %, ВНиМ в отношении иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ, за исключением высококвалифицированных специалистов, – 1,8 %);

4) для плательщиков, производящих выплаты и иные вознаграждения членам экипажей судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов (за исключением судов, используемых для хранения и перевалки нефти, нефтепродуктов в морских портах Российской Федерации), за исполнение трудовых обязанностей члена экипажа судна (ОПС – 0 %, ОМС – 0 %, ВНиМ – 0 %);

5) для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, в случаях, когда основным видом их деятельности является один из предусмотренных подп. 5 п. 1 ст. 427 НК РФ (ОПС – 20 %, ОМС – 0 %, ВНиМ – 0 %);

7) для некоммерческих организаций (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), применяющих упрощенную систему налогообложения и осуществляющих деятельность в области социального обслуживания граждан, научных исследований и разработок, образования, здравоохранения, культуры и искусства (деятельность театров, библиотек, музеев и архивов) и массового спорта (за исключением профессионального) (ОПС – 20 %, ОМС – 0 %, ВНиМ – 0 %);

8) для благотворительных организаций, зарегистрированных в установленном законодательством Российской Федерации и применяющих упрощенную систему налогообложения (ОПС – 20 %, ОМС – 0 %, ВНиМ – 0 %);

9) для индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, – в отношении выплат и вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц, занятых в виде экономической деятельности, указанном в патенте, за исключением индивидуальных предпринимателей, осуществляющих виды предпринимательской деятельности, указанные в подп. 19, 45–48 п. 2 ст. 346.43 НК РФ (ОПС – 20 %, ОМС – 0 %, ВНиМ – 0 %);

10) для организаций, получивших статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 28.09.2010 г. № 244-ФЗ «Об инновационном центре «Сколково» либо участников проекта в соответствии с Федеральным законом от 29.07.2017 г. № 216-ФЗ «Об инновационных научно-технологических центрах и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (ОПС – 14 %, ОМС – 0 %, ВНиМ – 0 %);

11) для организаций и индивидуальных предпринимателей, получивших статус участника свободной экономической зоны в соответствии с Федеральным законом от 29.11.2014 г. № 377-ФЗ «О развитии Республики Крым и горо-

да федерального значения Севастополя и свободной экономической зоне на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя» (ОПС – 6 %, ОМС – 0,1 %, ВНиМ – 1,5 %);

12) для организаций и индивидуальных предпринимателей, получивших статус резидента территории опережающего социально-экономического развития (ОПС – 6 %, ОМС – 0,1 %, ВНиМ – 1,5 %);

13) для организаций и индивидуальных предпринимателей, получивших статус резидента свободного порта Владивосток (ОПС – 6 %, ОМС – 0,1 %, ВНиМ – 1,5 %);

14) для организаций, включенных в единый реестр резидентов Особой экономической зоны в Калининградской области (ОПС – 6 %, ОМС – 0,1 %, ВНиМ – 1,5 % с учетом особенностей, установленных п. 11 ст. 427 НК РФ);

15) для российских организаций, осуществляющих производство и реализацию произведенной ими анимационной аудиовизуальной продукции независимо от вида договора и (или) оказание услуг (выполнение работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции (ОПС – 8 %, ОМС – 4 %, ВНиМ – 2 %, ВНиМ в отношении иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ, за исключением высококвалифицированных специалистов, – 1,8 %);

16) для плательщиков, получивших статус участника специального административного района в соответствии с Федеральным законом от 03.08.2018 г. № 291-ФЗ «О специальных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края», производящих выплаты и иные вознаграждения членам экипажей судов (ОПС – 0 %, ОМС – 0 %, ВНиМ – 0 %).

При расчете страховых взносов важно учитывать, что пониженные тарифы страховых взносов применяются плательщиками при выполнении условий, предусмотренных пп. 4–12 ст. 427 НК РФ.

Кроме того, для отдельных категорий плательщиков предусмотрены дополнительные тарифы страховых взносов:

– на обязательное пенсионное страхование в размере от 0 до 9 % (в соответствии со ст. 428 НК РФ);

– на дополнительное социальное обеспечение в размере 6,7 или 14 % (для членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации, а также отдельных категорий работников организаций угольной промышленности в соответствии со ст. 429 НК РФ).

Для лиц, не производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, установлены отдельные размеры страховых взносов:

1. Плательщики, указанные в подп. 2 п. 1 ст. 419 НК РФ уплачивают в общем порядке:

а) страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в размере, который определяется в следующем порядке:

– в случае, если величина дохода плательщика за расчетный период не превышает 300 000 р., – 32 448 р. за расчетный период 2020 г.;

– в случае, если величина дохода плательщика за расчетный период превышает 300 000 р., – в фиксированном размере 32 448 р. за расчетный период 2020 г. плюс 1,0 % суммы дохода плательщика, превышающего 300 000 р. за расчетный период.

При этом размер страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за расчетный период не может быть более восьмикратного фиксированного размера страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

б) страховые взносы на обязательное медицинское страхование в фиксированном размере 8 426 р. за расчетный период 2020 г.

Исключение: указанная категория плательщиков не исчисляет и не уплачивает страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование за отдельные периоды в соответствии с п. 7 ст. 430 НК РФ (в том числе за период несения военной службы по призыву, приостановления статуса адвоката).

Помимо перечисленных условий в отношении указанных лиц действует освобождение от уплаты страховых взносов по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

2. Главы крестьянских (фермерских) хозяйств уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование за себя и за каждого члена крестьянского (фермерского) хозяйства.

Размер страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в целом по крестьянскому (фермерскому) хозяйству определяется как произведение фиксированного размера, составляющего 32 448 р. за расчетный период 2020 г., и количества всех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, включая главу крестьянского (фермерского) хозяйства.

Размер страховых взносов на обязательное медицинское страхование в целом по крестьянскому (фермерскому) хозяйству определяется за расчетный период как произведение фиксированного размера страховых взносов, составляющего 8 426 р. за расчетный период 2020 г., и количества всех членов крестьянского (фермерского) хозяйства.

Если плательщики начинают осуществлять предпринимательскую либо иную профессиональную деятельность в течение расчетного периода, фиксированный размер страховых взносов, подлежащих уплате ими за этот расчетный период, определяется пропорционально количеству календарных месяцев начиная с календарного месяца начала деятельности. За неполный месяц деятельности фиксированный размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных дней этого месяца.

Календарным месяцем начала деятельности признается:

а) для индивидуального предпринимателя календарный месяц, в котором произведена его государственная регистрация в качестве индивидуального предпринимателя;

б) для адвоката, медиатора, нотариуса, занимающегося частной практикой, и иных лиц, занимающихся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, – календарный месяц, в котором, в

установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, поставлены на учет в налоговом органе.

Если плательщики прекращают осуществлять предпринимательскую либо иную профессиональную деятельность в течение расчетного периода, соответствующий фиксированный размер страховых взносов, подлежащих уплате ими за этот расчетный период, определяется пропорционально количеству календарных месяцев по месяц, в котором утратила силу государственная регистрация физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, или адвокат, нотариус, занимающийся частной практикой, арбитражный управляющий, занимающиеся частной практикой оценщик, патентный поверенный, медиатор и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, сняты с учета в налоговых органах.

За неполный месяц деятельности соответствующий фиксированный размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных дней этого месяца по дату государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя, дату снятия с учета в налоговых органах адвоката, нотариуса, занимающегося частной практикой и иных лиц, занимающихся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, включительно.

В случае, если в течение расчетного периода плательщиками, имеющими право на освобождение от уплаты страховых взносов, осуществлялась соответствующая деятельность, такие плательщики уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование в соответствующих размерах пропорционально количеству календарных месяцев, в течение которых ими осуществлялась указанная деятельность.

За неполный месяц деятельности соответствующий фиксированный размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных дней этого месяца, в течение которых плательщиком осуществлялась указанная деятельность.

*Порядок исчисления и уплаты страховых взносов, уплачиваемых
плательщиками, производящими выплаты и иные вознаграждения
физическим лицам*

В течение расчетного периода по итогам каждого календарного месяца плательщики производят исчисление и уплату страховых взносов исходя из базы для исчисления страховых взносов с начала расчетного периода до окончания соответствующего календарного месяца и тарифов страховых взносов за вычетом сумм страховых взносов, исчисленных с начала расчетного периода по предшествующий календарный месяц включительно.

Сумма страховых взносов, исчисленная для уплаты за календарный месяц, подлежит уплате в срок не позднее 15-го числа следующего календарного месяца.

Плательщики обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм страховых взносов, относящихся к ним, в отношении каждого физического лица, в пользу которого осуществлялись выплаты.

Сумма страховых взносов, подлежащая перечислению, исчисляется в рублях и копейках.

Сумма страховых взносов исчисляется и уплачивается плательщиками страховых взносов отдельно в отношении страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, страховых взносов на обязательное медицинское страхование.

Плательщики представляют расчет по страховым взносам не позднее 30-го числа месяца, следующего за расчетным (отчетным) периодом, в налоговый орган по месту нахождения организации и по месту нахождения обособленных подразделений организации, которым организацией открыты счета в банках и которые начисляют и производят выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, по месту жительства физического лица, производящего выплаты и иные вознаграждения физическим лицам.

Форма представления данных расчетов зависит от численности физических лиц, в пользу которых начислены выплаты и иные вознаграждения (табл. 5.1).

Таблица 5.1

Форма представления расчетов по страховым взносам
в зависимости от категории плательщиков

Плательщики	Форма представления расчетов по страховым взносам
Плательщики, у которых численность физических лиц, в пользу которых начислены выплаты и иные вознаграждения, за расчетный (отчетный) период превышает 10 чел.	Электронная форма с использованием усиленной квалифицированной электронной подписи по телекоммуникационным каналам связи (обязательная)
Вновь созданные (в том числе в результате реорганизации) организации, у которых численность указанных физических лиц превышает 10 чел.	
Плательщики и вновь созданные организации (в том числе в результате реорганизации), у которых численность физических лиц, в пользу которых начислены выплаты и иные вознаграждения, за расчетный (отчетный) период составляет 10 чел. и менее	Электронная форма с использованием усиленной квалифицированной электронной подписи по телекоммуникационным каналам связи (допустимая)

Уплата страховых взносов и представление расчетов по страховым взносам производятся организациями по месту их нахождения и по месту нахождения обособленных подразделений организации, которым организацией открыты счета в банках и которые начисляют и производят выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц.

Сумма страховых взносов, подлежащая уплате по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из величины базы для исчисления страховых взносов, относящейся к этому обособленному подразделению.

Сумма страховых взносов, которая подлежит уплате по месту нахождения организации, в состав которой входят обособленные подразделения, определяется как разница между общей суммой страховых взносов, подлежащей уплате организацией в целом, и совокупной суммой страховых взносов, подлежащей уплате по месту нахождения обособленных подразделений.

При наличии у организации обособленных подразделений, расположенных за пределами территории Российской Федерации, уплата страховых взносов, а также представление расчетов по страховым взносам по таким обособленным подразделениям осуществляется организацией по месту своего нахождения.

Порядок исчисления и уплаты страховых взносов, уплачиваемых плательщиками, не производящими выплат и иных вознаграждений физическим лицам

Исчисление суммы страховых взносов, подлежащих уплате за расчетный период плательщиками, производится ими самостоятельно в соответствии со ст. 430 НК РФ.

Суммы страховых взносов исчисляются плательщиками отдельно в отношении страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и страховых взносов на обязательное медицинское страхование.

По общему правилу суммы страховых взносов за расчетный период уплачиваются плательщиками не позднее 31 декабря текущего календарного года. Страховые взносы, исчисленные с суммы дохода плательщика, превышающей 300 000 р. за расчетный период, уплачиваются плательщиком не позднее 1 июля года, следующего за истекшим расчетным периодом.

В случае неуплаты (неполной уплаты) страховых взносов плательщиками в установленный срок налоговый орган определяет сумму страховых взносов, подлежащую уплате за расчетный период такими плательщиками, в соответствии со ст. 430 НК РФ.

Главы крестьянских (фермерских) хозяйств представляют в налоговый орган по месту учета расчет по страховым взносам до 30 января календарного года, следующего за истекшим расчетным периодом.

Физические лица, прекратившие деятельность в качестве главы крестьянского (фермерского) хозяйства до конца расчетного периода, обязаны не позднее 15 календарных дней с даты государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве главы крестьянского (фермерского) хозяйства представить в налоговый орган по месту учета расчет по страховым взносам за период с начала расчетного периода по дату государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве главы крестьянского (фермерского) хозяйства включительно. Сумма страховых взносов, подлежащая уплате в соответствии с указанным расчетом, подлежит уплате в течение 15 календарных дней со дня подачи такого расчета.

В случае прекращения физическим лицом деятельности индивидуального предпринимателя, прекращения статуса адвоката, освобождения от должности нотариуса, занимающегося частной практикой, прекращения членства арбитражного управляющего, оценщика, занимающегося частной практикой, в соответствующей саморегулируемой организации, исключения патентного поверенного, занимающегося частной практикой, из Реестра патентных поверенных Российской Федерации, прекращения занятия частной практикой оценщиком, патентным поверенным, прекращении деятельности медиатора, иных лиц, за-

нимающихся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, уплата страховых взносов такими плательщиками осуществляется не позднее 15 календарных дней с даты снятия с учета в налоговом органе индивидуального предпринимателя, адвоката, нотариуса, занимающегося частной практикой, арбитражного управляющего, занимающихся частной практикой оценщика, патентного поверенного, медиатора, а также снятия с учета в налоговом органе физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, в качестве плательщика страховых взносов.

Контрольные вопросы

1. Какие платежи являются страховыми взносами?
2. Кто является плательщиками страховых взносов?
3. Что признается объектом обложения страховыми взносами?
4. Каким образом определяется база для исчисления страховых взносов?
5. Какие суммы не облагаются страховыми взносами?
6. Перечислите виды социального страхования и основные действующие ставки страховых взносов.

Примеры решения заданий

Пример 1.

ООО «Инвестмент» применяет базовые тарифы по страховым взносам. В январе текущего года Сереброву И.Н., 1981 г. рождения, начислено 42 000 р. Определить сумму страховых взносов во внебюджетные фонды с выплат Сереброву И.Н.

Решение:

Расчет платежей во внебюджетные фонды с выплат Салову И.Н. за январь:

- 1) в Пенсионный фонд Российской Федерации: $48\,000 \text{ р.} \times 22\% = 10\,560 \text{ р.};$
- 2) в Фонд обязательного медицинского страхования Российской Федерации: $48\,000 \text{ р.} \times 5,1\% = 2\,448 \text{ р.};$
- 3) в Фонд социального страхования Российской Федерации: $48\,000 \text{ р.} \times 2,9\% = 1\,392 \text{ р.}$

Всего с доходов Сереброва И.Н. бухгалтер перечислит страховые взносы в соответствующие внебюджетные фонды за январь текущего года в общей сумме: $10\,560 \text{ р.} + 2\,448 \text{ р.} + 1\,392 \text{ р.} = 14\,400 \text{ р.}$

Общая сумма страховых взносов за январь составит 14 400 р.

Пример 2.

За год организацией физическому лицу были произведены следующие выплаты:

- заработная плата – 288 000 р.
- премия – 9 000 р.
- командировочные расходы – 15 000 р.
- единовременное вознаграждение за выслугу лет – 4 500 р.
- основной отпуск – 23 010 р.

- пособие по уходу за больным ребенком – 12 000 р.
- больничный лист – 6 860 р.
- дополнительный отпуск – 13 490 р.

Рассчитать сумму страховых взносов.

Решение:

Для целей расчета социальных взносов принимаем во внимание то, что в базу для расчета не включаются: командировочные расходы (15 000 р.), пособие по уходу за больным ребенком (12 000 р.) и больничный лист (6 860 р.).

1) Рассчитываем базу для определения величины страховых взносов:
 $288\,000 + 9\,000 + 4\,500 + 23\,010 + 13\,490 = 338\,000$ р.

2) Страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации: для их расчета используем базу и базовую ставку 22 %: $338\,000 \times 0,22 = 74\,360$ р.

3) Страховые взносы в Фонд социального страхования: для их расчета используем уже известную базу и ставку 2,9 %: $338\,000 \times 0,029 = 9\,802$ р.

4) Страховые взносы в Фонд социального страхования: расчет производим путем произведения базы и ставки 5,1 %: $338\,000 \times 0,051 = 17\,238$ р.

5) Общая сумма страховых взносов составляет: $74\,360 + 9\,802 + 17\,238 = 101\,400$ р.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Организация за расчетный период произвела своему работнику следующие выплаты:

- заработная плата – 150 000 р.,
- премиальные доплаты – 40 000 р.,
- командировочные расходы – 35 000 р.,
- отпускные – 16 000 р.

Определите базу для начисления страховых взносов и произведите расчет страховых взносов за расчетный период.

Задача 2. ООО «Вектор» начало осуществлять свою деятельность в мае отчетного года, в организации работает три сотрудника, выплаты, составляющие базу для расчета страховых взносов за период составили:

- Директор – 151 000 р.;
- Инженер – 138 000 р.;
- Бухгалтер – 133 000 р.

Определить сумму страховых взносов, подлежащих уплате во внебюджетные фонды.

Задача 3. Экспедитору В.А. Ткаченко были произведены следующие выплаты за октябрь:

- заработная плата – 30 000 р.,
- материальная помощь – 7 000 р.,
- пособие по временной нетрудоспособности – 3 000 р.

Определите базу для начисления страховых взносов и рассчитайте сумму страховых взносов за октябрь.

Задача 4. В штате коммерческой организации 4 чел. Заработная плата работников составляет: А.А. Петрова – 70 000 р., П.П. Сидорова – 90 000 р., С.С. Иванова – 80 000 р., И.И. Антонова – 100 000 р.

Рассчитать сумму страховых взносов, подлежащих уплате за июль 2020 г.

Задача 5. Индивидуальный предприниматель Семенов А.А. в 2020 г. получил доход за отчетный год в размере 2 050 000 р. Рассчитайте сумму страховых взносов, подлежащих уплате.

Задача 6. Водитель Л.Л. Волков работает в организации ООО «Ресурс» водителем. За апрель месяц ему были произведены следующие выплаты:

- заработная плата – 40 000 р.,
- ежеквартальная премия – 7 000 р.,
- компенсация за использование личного транспорта в служебных целях – 4 000 р.,
- компенсация за неиспользованный отпуск – 17 000 р.

Определите базу для начисления страховых взносов и рассчитайте сумму страховых взносов за апрель.

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

Страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (далее – страхование от НСПЗ) – вид обязательного социального страхования, направленного на:

- обеспечение социальной защиты застрахованных лиц и экономической заинтересованности субъектов страхования в снижении профессионального риска;
- возмещение вреда, причиненного жизни и здоровью застрахованного лица при исполнении им обязанностей по трудовому договору, а в некоторых случаях и по гражданско-правовому договору, путем предоставления застрахованному в полном объеме всех необходимых видов обеспечения по страхованию, в том числе оплату расходов на медицинскую, социальную и профессиональную реабилитацию.

Сущность данного вида страхования заключается в том, что работодатель уплачивает за работников страховые взносы, а работники, в случае приобретения профессионального заболевания, травмы (увечья) имеют право на соответствующую выплату.

Основным документом, определяющим порядок расчета и уплаты страховых взносов по страхованию от НСПЗ, субъекты страхования, объект и базу для начисления взносов, является Федеральный закон от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (далее – Закон № 125-ФЗ).

Страховые взносы, уплачиваемые по страхованию от НСПЗ, относятся к неналоговым платежам, однако, как и налогам, им присущи ряд признаков: обязательность, безвозвратность и индивидуальная безвозмездность.

Страховые взносы в отличие от налогов поступают не в федеральный, региональный или местный бюджеты, а непосредственно в бюджет Фонда социального страхования РФ (ФСС РФ).

В данном случае ФСС РФ выступает в роли страховщика, который:

- осуществляет сбор страховых взносов, регистрацию плательщиков взносов (страхователей);
- устанавливает скидки и надбавки к страховым тарифам;
- контролирует правильность исчисления страховых взносов, применения льгот;
- проводит камеральные и выездные проверки страхователей и пр.

К страхователям (лицам, которые обязаны платить страховые взносы) по страхованию от НСПЗ в соответствии со ст. 3 Закона № 125-ФЗ относятся:

- российские организации (независимо от организационно-правовой формы, формы собственности и применяемого режима налогообложения);
- иностранные организации, которые ведут деятельность на территории РФ и нанимают на работу российских граждан;
- физические лица (признаваемые страхователями в случаях, когда нанимают на работу подлежащих страхованию граждан; при этом статус физического лица (индивидуальный предприниматель или нет) и применяемый режим налогообложения в данном случае не имеют значения.

В перечень лиц, в отношении которых необходимо производить уплату страховых взносов, входят:

- 1) физические лица, работающие по трудовому договору;
- 2) физические лица, выполняющие работу по гражданско-правовому договору (в тех случаях, когда в договоре зафиксировано, что заказчик работ (услуг) обязан платить за работника страховые взносы в ФСС РФ);
- 3) физические лица, осужденные к лишению свободы и привлекаемые к труду страхователем.

По общему правилу застрахованными признаются граждане РФ, иностранцы, а также лица без гражданства. В случаях, когда сотрудники организации РФ работают в ее подразделении за рубежом, за них также уплачиваются взносы по страхованию от НСПЗ.

Объектом обложения взносами по страхованию от НСПЗ являются выплаты и иные вознаграждения в пользу застрахованных лиц в рамках:

- трудовых отношений;
- гражданско-правовых договоров на выполнение работ и (или) оказание услуг, а также по договорам авторского заказа (в том случае, если соответствующим договором предусмотрена уплата страховых взносов на НСПЗ).

Базой для исчисления взносов по страхованию от НСПЗ является сумма выплат в пользу физического лица, которые облагаются страховыми взносами. Исключение: необлагаемые выплаты, перечисленные в ст. 20.2 Закона № 125-ФЗ.

Если расчеты с физическими лицами производятся в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), то база для исчисления взносов определяется как стоимость таких товаров (работ, услуг), определенная договором. В том случае,

если цены (тарифы) на них регулируются на законодательном уровне, то учитываются государственные регулируемые розничные цены. При этом в стоимость товаров (работ, услуг) включаются суммы НДС и акцизов.

Если выплаты производятся в иностранной валюте, то для уплаты страховых взносов их сумму нужно пересчитать в рубли по курсу Банка России на день выплаты дохода.

С вознаграждений по гражданско-правовым договорам на выполнение работ и (или) оказание услуг, а также по договорам авторского заказа страховые взносы нужно уплачивать при условии, если такая обязанность предусмотрена самим договором. В этом случае физические лица, с которыми заключены указанные договоры, подлежат обязательному страхованию от НСПЗ, а выплаченное им вознаграждение по соответствующему договору признается объектом обложения страховыми взносами.

Ст. 20.2 Закона № 125-ФЗ предусмотрены выплаты, которые освобождены от обложения страховыми взносами от НСПЗ. К ним относятся государственные пособия, на отдельные виды единовременной материальной помощи.

Расчет взносов по страхованию от НСПЗ производится ежемесячно исходя из начисленной оплаты труда и установленного страхового тарифа. Кроме того, ФСС РФ может назначить к тарифу скидку или надбавку, которые также нужно учитывать при произведении расчетов. Рассмотрим эти особенности подробнее.

Общая формула для расчета страховых взносов выглядит следующим образом:

$$CB = BH \times CT,$$

где CB – размер страхового взноса; BH – база для начисления страховых взносов; CT – страховой тариф, установленный страхователю.

Страховой тариф – это ставка страхового взноса, применяемая к сумме выплат и вознаграждений в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам.

В настоящее время размер страхового тарифа составляет от 0,2 % до 8,5 % (табл. 5.2), его конкретная величина определяется с учетом класса профессионального риска, к которому отнесен основной вид деятельности работодателя (см. Классификацию, утвержденную п. 1 Приказа Минтруда России от 30.12.2016 г. № 851н).

Таблица 5.2

Размеры страхового тарифа в зависимости
от классов профессионального риска

Класс профессионального риска	Размер страхового тарифа, %	Класс профессионального риска	Размер страхового тарифа, %
I	0,2	XVII	2,1
II	0,3	XVIII	2,3
III	0,4	XIX	2,5
IV	0,5	XX	2,8
V	0,6	XXI	3,1
VI	0,7	XXII	3,4

Класс профессионального риска	Размер страхового тарифа, %	Класс профессионального риска	Размер страхового тарифа, %
VII	0,8	XXIII	3,7
VIII	0,9	XXIV	4,1
IX	1,0	XXV	4,5
X	1,1	XXVI	5,0
XI	1,2	XXVII	5,5
XII	1,3	XXVIII	6,1
XIII	1,4	XXIX	6,7
XIV	1,5	XXX	7,4
XV	1,7	XXXI	8,1
XVI	1,9	XXXII	8,5

Впервые класс профессионального риска определяет орган ФСС РФ на основании имеющихся у него сведений об основном виде вашей деятельности. Организации и индивидуальные предприниматели формируют эти сведения самостоятельно при создании или регистрации в качестве индивидуального предпринимателя. Затем страхователи-организации, а также ее подразделения, которые классифицируются отдельно, должны ежегодно подтверждать основной вид экономической деятельности (исключение: календарный год, в котором организация создана как юридическое лицо и зарегистрирована в качестве страхователя).

Подтверждение основного вида деятельности производится не позднее 15 апреля текущего года путем подачи в территориальный орган ФСС РФ по месту нахождения организации пакета документов:

- заявление о подтверждении основного вида экономической деятельности;
- справка-подтверждение основного вида экономической деятельности;
- копия пояснительной записки к Бухгалтерскому балансу за предыдущий год (кроме субъектов малого предпринимательства).

Если в указанный срок документы в ФСС РФ не были представлены, а организация ведет несколько видов деятельности, ФСС РФ вправе отнести ее к тому виду деятельности из указанных в ЕГРЮЛ, который имеет наиболее высокий класс профессионального риска.

Страхователям – физическим лицам подтверждать основной вид деятельности не требуется. Для них основным видом деятельности является тот, который указан в ЕГРИП. При этом класс профессионального риска может быть изменен в связи со сменой основного вида деятельности.

Как отмечалось ранее, к страховому тарифу, который применяется в соответствии с присвоенным классом профессионального риска, орган ФСС РФ может назначить скидку или надбавку. Они устанавливаются с учетом состояния охраны труда (включая результаты специальной оценки условий труда, а также обязательных медосмотров) и расходов на обеспечение по страхованию. Скидка уменьшает размер страхового тарифа (не более чем на 40 % от утвержденного страхового тарифа), а надбавка, наоборот, его увеличивает.

Порядок установления скидок и надбавок к страховому тарифу регулируется Правилами установления страхователям скидок и надбавок к страховым тарифам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на

производстве и профессиональных заболеваний, которые утверждены Постановлением Правительства РФ от 30.05.2012 г. № 524.

Скидки и надбавки устанавливаются ФСС РФ на очередной (т.е. следующий за текущим) год по итогам деятельности страхователя за три года, предшествующих текущему. Расчет скидок и надбавок производится в соответствии с методикой, которую утверждает Министерство труда и социальной защиты РФ по согласованию с Минфином России и ФСС РФ. При этом для получения скидки к тарифу страхователь должен подать заявление.

В случае, если ФСС РФ назначена скидка к страховому тарифу, то формула для расчета размера страховых взносов будет иметь следующий вид:

$$CB = BH \times (CT - C),$$

где CB – размер страхового взноса; BH – база для начисления страховых взносов; CT – страховой тариф, установленный страхователю; C – скидка к страховому тарифу.

Если же ФСС РФ назначена надбавка к страховому тарифу, то расчет страховых взносов необходимо производить по формуле:

$$CB = BH \times (CT + H),$$

где CB – размер страхового взноса; BH – база для начисления страховых взносов; CT – страховой тариф, установленный страхователю; H – надбавка к страховому тарифу.

Для плательщиков страховых взносов на страхование от НСПЗ предусмотрены *льготы* – это определенные преимущества, позволяющие страхователям уплачивать взносы в пониженном размере.

Получить льготы имеют право те организации и индивидуальные предприниматели, которые начисляют выплаты в пользу инвалидов, либо организации, созданные с целью социальной поддержки инвалидов. Условно их можно разделить на 2 группы:

- льготы, предоставленные всем организациям и предпринимателям, которые оплачивают труд инвалидов I, II и III групп;

- льготы, на которые имеют право общественные организации инвалидов (среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %) и созданные ими организации (уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов и в которых среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50 %, а доля заработной платы инвалидов в фонде оплаты труда составляет не менее 25 %; учреждения, которые созданы для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям, единственными собственниками имущества которых являются указанные общественные организации инвалидов).

Для этих страхователей установлена льготы в виде пониженного тарифа страховых взносов (60 % общего размера страховых тарифов).

Уплата страховых взносов производится на основании поручения на перечисление денежных средств на соответствующий счет Федерального казначейства. Взносы на страхование от НСПЗ уплачиваются ежемесячно не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за календарным месяцем, за который они начислены. В случае если указанный срок выпадает на выходной, нерабочий праздничный или нерабочий день, окончание срока переносится на ближайший следующий за ним рабочий день.

Если страховые взносы не уплачены в установленный срок, по общему правилу на сумму недоимки начисляются *пени* за каждый календарный день просрочки.

За неуплату (неполную уплату) страховых взносов в результате занижения облагаемой базы для начисления взносов, иного неправильного исчисления взносов или других неправомерных действий (бездействия) размер *штрафа* составит 20 % причитающейся к уплате суммы взносов. Умышленное совершение указанных деяний влечет взыскание штрафа в размере 40 % причитающейся к уплате суммы страховых взносов.

Исполнение обязанности по уплате страховых взносов на НСПЗ обеспечивают территориальные органы ФСС РФ, в том числе они взыскивают недоимку по таким страховым взносам, пеням и штрафам.

За всеми страхователями закреплены, в частности, следующие обязанности:

- передавать в территориальные органы ФСС РФ документы, необходимые для назначения и выплаты обеспечения по страхованию от несчастных случаев на производстве. До 01 января 2021 г. страховое обеспечение выплачивают страхователи, после – территориальные органы ФСС РФ;
- выплачивать страховое обеспечение пострадавшим от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
- проводить меры, предупреждающие производственный травматизм и профзаболевания.

Страховое обеспечение выплачивается пострадавшим при наступлении страхового случая – подтвержденного в установленном порядке факта повреждения здоровья или смерти застрахованного вследствие несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, который влечет возникновение обязательства страховщика осуществлять обеспечение по страхованию.

Несчастливым случаем на производстве признается событие, в результате которого застрахованный получил увечье или иное повреждение здоровья при исполнении им обязанностей по трудовому договору и в иных установленных Законом № 125-ФЗ случаях как на территории страхователя, так и за ее пределами либо во время следования к месту работы или возвращения с места работы на транспорте, предоставленном страхователем, если такое событие повлекло необходимость перевода застрахованного на другую работу, временную или стойкую утрату им профессиональной трудоспособности либо его смерть.

К профессиональному заболеванию относится хроническое или острое заболевание застрахованного, являющееся результатом воздействия на него вредного производственного фактора (либо нескольких таких факторов) и по-

влекшее временную или стойкую утрату им профессиональной трудоспособности и (или) его смерть.

В числе предупредительных мер, направленных на предотвращение производственного травматизма и профессиональных заболеваний, могут быть:

- обеспечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, специальной одеждой и обувью, а также другими средствами индивидуальной защиты;
- организация медицинских осмотров работников (для определенных категорий трудящихся являются обязательными);
- проведение специальной оценки условий труда.

Общий порядок финансирования предупредительных мер, обеспечение которых производится в рамках обязательного социального страхования от НСПЗ, установлен Минтрудом России (приказ от 10.12.2012 г. № 580н).

Контрольные вопросы

1. К какому виду платежей относятся страховые взносы, уплачиваемые по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

2. Кто является плательщиками страховых взносов, уплачиваемых по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

3. Что признается объектом обложения страховыми взносами, уплачиваемыми по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

4. Каким образом определяется база для исчисления страховых взносов, уплачиваемых по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

5. От чего зависит размер страхового тарифа, применяемого при расчете взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

6. Перечислите льготы, предусмотренные для плательщиков страховых взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Примеры решения заданий

Пример 1.

Организация «Гамма» заключила с автомехаником Н.С. Краскиным гражданско-правовой договор на оказание услуг по ремонту автотранспортных средств. В договоре прописано условие о том, что организация обязуется уплачивать за Н.С. Краскиным страховые взносы в ФСС РФ. Помимо этого, организация «Гамма» заключила гражданско-правовой договор с юристом А.П. Светловой на оказание консультационных юридических услуг, в котором не содержится такого условия. Признаются ли указанные работники застрахованными лицами? Обязана ли организация «Гамма» платить за них страховые взносы?

Решение:

В соответствии со ст. 5 Федерального закона от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», физические лица, выполняющие работу на основании гражданско-правового договора, предметом которого являются выполнение работ и (или) оказание услуг, договора авторского заказа, подлежат обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если в соответствии с указанными договорами заказчик обязан уплачивать страховщику страховые взносы.

Из вышеизложенного следует, что работник Н.С. Краскин может быть признан застрахованным, а А.П. Светлова – нет. Следовательно, организация «Гамма» обязана уплатить за Н.С. Краскина страховые взносы. В отношении А.П. Светловой у организации такой обязанности не возникает.

Пример 2.

Сотрудник на предприятии 2 класса профессионального риска заработал за месяц 30 000 р. Определите размер страхового тарифа и рассчитайте сумму страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Решение:

1) Для расчета суммы страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний воспользуемся формулой:

$$CB = БН \times СТ,$$

где CB – размер страхового взноса; $БН$ – база для начисления страховых взносов; $СТ$ – страховой тариф, установленный страхователю.

2) Зная класс профессионального риска, определим размер страхового тарифа (см. табл. 5.2): 0,3 %.

3) Далее рассчитаем произведение базы для начисления страхового взноса на страховой тариф: $30\,000 \times 0,3\% = 90$ р.

Сумма страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний составит 90 р.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Сотрудник на предприятии 5 класса профессионального риска получил заработную плату за месяц в размере 40 000 р. Определите размер страхового тарифа и рассчитайте сумму страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Задача 2. По гражданско-правовому договору между предприятием и физическим лицом гражданин обязался выполнить ремонт транспортного средства, принадлежащего предприятию. Стоимость работ по договору составила 7 000 р. При заключении договора стороны пришли к соглашению о том, что

предприятие выступит страхователем гражданина по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. В соответствии с ОК ВЭД и Классификацией, утвержденной п. 1 Приказа Минтруда России от 30.12.2016 г. № 851н, основная деятельность, осуществляемая предприятием, относится к шестому классу профессионального риска.

Определите сумму страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Задача 3. ООО «Агат-строй» оказывает услуги в области инженерно-технического проектирования. Предприятию была предоставлена скидка по взносам в ФСС – 25 %. В ноябре 2020 г. компания начислила сотрудникам зарплату в размере 760 000 р., а также инвалидам I и II групп – 280 000 р. Определить величину страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если известно, что основная деятельность, осуществляемая предприятием, относится к четвертому классу профессионального риска.

Задача 4. Коммерческая фирма «Лабиринт», занимающаяся производством деревянной мебели, заключила трудовой контракт с иностранным гражданином Л. Ж. Позоллини. Какую сумму необходимо уплатить в виде страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если известно, что:

а) работодатель сделал ему следующие выплаты за август 2020 г.:

– зарплата – 50 600 р.;

– премия – 8 000 р.;

– материальная помощь в связи с рождением сына – 4 000 р.

б) основная деятельность, осуществляемая предприятием, относится к третьему классу профессионального риска.

Задача 5. В апреле 2020 г. сотруднику Симонову П.В. начислено вознаграждение в размере 90 000 р., из них 14 000 р. по больничному листу и 76 000 р. – заработная плата. За май тому же сотруднику начислено 94 000 р., за июнь – 120 000 р., из них 65 000 р. отпускные и 55 000 р. зарплата за отработанное время.

Определите величину страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если известно, что основная деятельность, осуществляемая предприятием, относится к седьмому классу профессионального риска.

ГЛАВА 6. ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ НЕНАЛОГОВЫЕ ПЛАТЕЖИ

6.1. Платежи за пользование недрами

Платежи при пользовании недрами – это совокупность обязательных платежей, уплачиваемых пользователями недр при получении исключительных прав на выполнение определенных видов работ в качестве одного из обязательных условий получения и реализации права пользования недрами.

Предоставление недр в пользование оформляется специальным государственным решением в виде лицензии. Лицензия – это документ, который удостоверяет право ее владельца на пользование участком недр в определенных границах в соответствии с указанной в ней целью в течение установленного срока на бланке установленной формы с Государственным гербом РФ и содержит текстовые, графические и иные приложения. Выдачу, оформление и регистрацию лицензий на право пользования недрами осуществляют территориальные органы Роснедра. Права и обязанности плательщика регулярных платежей за пользование недрами возникают с даты государственной регистрации лицензии на пользование участком недр.

Платежи за пользование недрами установлены Законом РФ от 21.02.1992 г. № 2395-1 «О недрах».

В соответствии со ст. 39 данного Закона система платежей при пользовании недрами представлена следующими платежами:

- 1) разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, включая разовые платежи, уплачиваемые при изменении границ участков недр, предоставленных в пользование;
- 2) регулярные платежи за пользование недрами;
- 3) сбор за участие в конкурсе (аукционе).

Кроме того, пользователи недр уплачивают другие налоги и сборы, установленные законодательством.

Пользователи недр, выступающие стороной соглашений о разделе продукции, являются плательщиками платежей при пользовании недрами.

Рассмотрим платежи за пользование недрами, установленные Законом № 2395-1, более подробно.

Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии.

Пользователи недр, получившие право на пользование недрами, уплачивают разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии (открытие месторождения полезных ископаемых, подписание лицензионного соглашения, начало коммерческой добычи, достижение определенного уровня добычи и т.д.).

Приказом Министерства природных ресурсов и экологии РФ от 30.09.2008 г. № 232 утверждена Методика определения стартового размера разового платежа за пользование недрами. Данная методика определяет принципы расчета минимального (стартового) размера разового платежа за пользование недрами при подготовке условий проведения конкурсов или аукционов на право пользования участками недр, содержащих полезные ископаемые и пред-

назначена для использования Федеральным агентством по недропользованию РФ, его территориальными органами и подведомственными организациями.

Минимальные (стартовые) размеры разовых платежей за пользование недрами устанавливаются в размере не менее 10 % величины суммы налога на добычу полезных ископаемых в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации, за исключением разовых платежей за пользование недрами, устанавливаемых в отношении нефти и (или) газового конденсата.

В отношении нефти и (или) газового конденсата минимальные (стартовые) размеры разовых платежей за пользование недрами устанавливаются в размере не менее 5 % величины суммы налога на добычу полезных ископаемых в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации по нефти и (или) газовому конденсату соответственно.

Расчет среднегодовой величины суммы НДС, необходимой для определения минимального (стартового) размера разового платежа, осуществляется Федеральным агентством по недропользованию РФ, его территориальным органом и подведомственными организациями, по Методике, утвержденной Министерством природных ресурсов и экологии.

В случае проведения аукциона на право пользования участком недр федерального значения, содержащим месторождение полезных ископаемых, открытое в процессе геологического изучения юридическим лицом с участием иностранных инвесторов или иностранным инвестором, в отношении которых Правительством РФ принято решение об отказе в предоставлении права пользования данным участком недр для разведки и добычи полезных ископаемых, минимальный (стартовый) размер разового платежа за пользование недрами устанавливается как сумма расходов этого лица на поиск и оценку такого месторождения полезных ископаемых.

Окончательные размеры разовых платежей за пользование недрами устанавливаются по результатам конкурса или аукциона и фиксируются в лицензии на пользование недрами.

Разовые платежи за пользование недрами на участках недр, которые предоставляются в пользование без проведения конкурсов и аукционов для разведки и добычи полезных ископаемых или для геологического изучения недр, разведки и добычи полезных ископаемых, осуществляемых по совмещенной лицензии, за исключением предоставляемых на праве краткосрочного (сроком до одного года) пользования участков недр, устанавливаются в лицензии на пользование недрами в размере, который определяется в установленном Правительством РФ порядке. При изменении границ участков недр, предоставленных в пользование, а также при внесении изменений в лицензию в части установления возможности добычи попутных полезных ископаемых, пользователем недр уплачивается разовый платеж в размере, который определяется Постановлением Правительства РФ № 94 от 04.02.2009 г.

Не допускается установление в лицензии размера разовых платежей за пользование недрами ниже установленных условиями конкурса (аукциона), а также каждого из этих платежей, ниже заявленных в конкурсных предложениях победителя.

Уплата разовых платежей производится в порядке, установленном в лицензии.

Предусмотрена возможность уплаты разовых платежей частями:

1) 20 % размера разового платежа уплачивается в течение 30 календарных дней со дня государственной регистрации лицензии;

2) 80 % размера разового платежа уплачивается не позднее истечения 5 лет со дня государственной регистрации лицензии.

Критерии, предъявляемые к пользователям недр, для внесения разовых платежей частями:

– установлен факт открытия месторождения полезных ископаемых на участке недр пользователем недр, проводившим работы по геологическому изучению недр такого участка для разведки и добычи полезных ископаемых открытого месторождения;

– лицензия на пользование одним участком недр в целях разведки и добычи полезных ископаемых или в целях геологического изучения, разведки и добычи полезных ископаемых содержит обязательство недропользователя по ликвидации горных выработок, в том числе буровых скважин (без права добычи полезных ископаемых), и иных сооружений, связанных с использованием недрами, на другом участке недр. Под горной выработкой понимается искусственная полость, сделанная в недрах земли или на ее поверхности.

В случае прекращения (в том числе досрочного) права пользования недрами до истечения периода рассрочки, разовый платеж полностью уплачивается не позднее истечения 10 дней со дня принятия решения о прекращении права пользования недрами.

Размеры разовых платежей за пользование недрами, а также порядок их уплаты при выполнении соглашений о разделе продукции устанавливаются в соглашении о разделе продукции.

Разовые платежи за пользование недрами зачисляются в федеральный бюджет и бюджеты субъектов РФ.

В случае прекращения, в том числе досрочного, права пользования недрами уплаченные пользователями недр разовые платежи за пользование недрами не подлежат возврату, за исключением случая, если пользователем недрами является юридическое лицо с участием иностранных инвесторов или иностранным инвестором.

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются за предоставление пользователям недр исключительных прав на:

– поиск и оценку месторождений полезных ископаемых;

– разведку полезных ископаемых;

– геологическое изучение и оценку пригодности участков недр для строительства и эксплуатации сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых;

– строительство и эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, за исключением инженерных сооружений неглубокого залегания (до 5 метров), используемых по целевому назначению. К строительству и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей

полезных ископаемых, относятся также строительство искусственных сооружений и прокладка кабелей и трубопроводов под водой.

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются с пользователей недр отдельно по каждому виду работ, осуществляемых в РФ, на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне РФ и за пределами РФ на территориях, находящихся под ее юрисдикцией (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора).

Регулярные платежи за пользование недрами не взимаются за:

- 1) пользование недрами для регионального геологического изучения;
- 2) пользование недрами для образования особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное и иное значение;
- 3) разведку полезных ископаемых на месторождениях, введенных в промышленную эксплуатацию, в границах горного отвода, предоставленного пользователю недр для добычи этих полезных ископаемых.

Под горным отводом понимается часть недр земли (как правило, земной коры), которая предоставляется недропользователям для выработки залежей полезных ископаемых;

- 4) разведку полезного ископаемого в границах горного отвода, предоставленного пользователю недр для добычи этого полезного ископаемого.

Размеры регулярных платежей за пользование недрами определяются в зависимости от экономико-географических условий, размера участка недр, вида полезного ископаемого, продолжительности работ, степени геологической изученности территории, степени риска.

Порядок расчета регулярных платежей за пользование недрами зависит от вида работ. Платежи устанавливаются в строгом соответствии с этапами и стадиями геологического процесса.

1. При проведении работ *по поиску и оценке месторождений полезного ископаемого* величина регулярного платежа за год определяется путем умножения ставки регулярных платежей, установленной за проведение этих работ, на облагаемую площадь лицензионного участка. В свою очередь, указанная площадь рассчитывается путем уменьшения площади лицензионного участка недр, предоставленного недропользователю, на площадь территории открытых месторождений и площадь возвращенной части данного участка. При этом площадь возвращенной части лицензионного участка определяется на основании изменений в лицензии на право пользования недрами или решения территориального органа Минприроды, принятых по заявлению пользователя недр.

Формула расчета регулярных платежей за поиски и оценку месторождений полезных ископаемых имеет следующий вид:

$$П = S_{\text{лиц.уч.}} \times C_{\text{т}},$$

где $П$ – размер регулярных платежей; $C_{\text{т}}$ – ставка в рублях; $S_{\text{лиц.уч.}}$ – площадь лицензионного участка в квадратных километрах, уменьшенная на площадь

территории открытых месторождений и площадь возвращенной части лицензионного участка.

2. В случае проведения работ *по разведке месторождений полезных ископаемых* сумма регулярного платежа определяется в результате умножения ставки регулярных платежей на облагаемую площадь лицензионного участка. Под облагаемой площадью понимается площадь участка недр, на которой запасы соответствующего полезного ископаемого (за исключением площади горного отвода и (или) горных отводов) установлены и учтены Государственным балансом запасов. Данные о площади лицензионного участка, площади территорий открытых месторождений, площади возвращенной части лицензионного участка и площади участка недр, на которой запасы соответствующего полезного ископаемого установлены и учтены Государственным балансом запасов содержатся в лицензии на право пользования недрами, либо в изменениях к лицензии или в решении территориального органа Роснедр.

Формула расчета регулярных платежей за проведение работ по разведке месторождений полезных ископаемых имеет следующий вид:

$$П = S_{\text{лиц.уч.}} \times C_m,$$

где $П$ – размер регулярных платежей; C_m – ставка в рублях; $S_{\text{лиц.уч.}}$ – площадь лицензионного участка недр в квадратных километрах, на которой запасы полезного ископаемого установлены и учтены Государственным балансом запасов, за исключением площади горного отвода или горных отводов.

Разведка месторождений полезных ископаемых представляет собой совокупность исследований и работ, осуществляемых с целью определения промышленного значения месторождений полезных ископаемых, получивших положительную оценку в результате поисково-оценочных работ. Разведка месторождений является одной из стадий геологоразведочных работ, следует за стадиями геологической съемки и геологических поисков.

3. При строительстве и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, сумма регулярных платежей за пользование недрами рассчитывается путем умножения количества полезного ископаемого, подлежащего хранению, указанного в проектной документации на строительство и эксплуатацию подземного сооружения, на ставку регулярного платежа. При этом исчисление и внесение в бюджет платежей производится только при проведении работ по строительству и эксплуатации сооружений, связанных с хранением нефти, газового конденсата, природного газа и гелия.

Формула расчета регулярных платежей при строительстве и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых (взимается за хранение нефти, газового конденсата, природного газа и гелия) имеет следующий вид:

$$П = O_n \times C_m,$$

где $П$ – размер регулярных платежей; C_m – ставка, р.; O_n – объем продукции на хранении, т (нефть, газоконденсат) или тыс. м³ (природный газ, гелий).

Регулярный платеж за пользование недрами взимается за площадь участка недр, предоставленного недропользователю, за вычетом площади возвращенной части участка недр. Платежи за право пользования недрами устанавливаются в строгом соответствии с этапами и стадиями геологического процесса и взимаются:

– по ставкам, установленным за проведение работ по разведке месторождений, – за площадь участка недр, на которой запасы соответствующего полезного ископаемого (за исключением площади горного отвода и (или) горных отводов) установлены и учтены Государственным балансом запасов;

– по ставкам, установленным за проведение работ по поиску и оценке месторождений полезных ископаемых, – за площадь, из которой исключаются территории открытых месторождений.

Ставка регулярного платежа за пользование недрами устанавливается за один квадратный километр площади участка недр в год.

Максимальные и минимальные размеры ставок определяются в зависимости от видов работ и полезных ископаемых (табл. 6.1).

Таблица 6.1

Пределы ставок регулярных платежей, установленных
Законом РФ «О недрах»

Вид работ, вид полезного ископаемого	Ставка (р. за 1 км ² участка недр)	
	Мин.	Макс.
1. Поиск и оценка месторождений полезных ископаемых:		
Углеводородное сырье	120	540
Углеводородное сырье на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также за пределами Российской Федерации на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации	50	225
Драгоценные металлы	90	405
Металлические полезные ископаемые	50	225
Россыпные месторождения полезных ископаемых всех видов	45	205
Неметаллические полезные ископаемые, уголь, горючие сланцы и торф	27	135
Прочие твердые полезные ископаемые	20	75
Подземные воды	30	135
2. Разведка полезных ископаемых		
Углеводородное сырье	5 000	20 000

Вид работ, вид полезного ископаемого	Ставка (р. за 1 км ² участка недр)	
	Мин.	Макс.
Углеводородное сырье на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также за пределами Российской Федерации на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации	4 000	16 000
Драгоценные металлы	3 000	18 000
Металлические полезные ископаемые	1 900	10 500
Россыпные месторождения полезных ископаемых всех видов	1 500	12 000
Неметаллические полезные ископаемые	1 500	7500
Прочие твердые полезные ископаемые	1 000	10 000
Подземные воды	800	1 650
3. Строительство и эксплуатация подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых		
Хранение нефти и газоконденсата (р. за 1 т)	3,5	5
Хранение природного газа и гелия (р. за 1 000 м ³)	0,2	0,25

Конкретный размер ставки регулярного платежа за пользование недрами устанавливается Роснедрами или его территориальными органами, а в отношении участков недр местного значения – уполномоченными органами исполнительной власти соответствующих субъектов РФ. Ставка устанавливается отдельно по каждому участку недр. Ставка регулярного платежа за пользование недрами устанавливается за 1 км² площади участка недр в год, за исключением ставки при строительстве и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых. При хранении нефти и газоконденсата ставка устанавливается за 1 т, природного газа и гелия – за 1 000 м³.

Расчет конкретных размеров ставок регулярного платежа за пользование недрами производится по формуле:

$$R = R_{min} + K \times (R_{max} - R_{min}),$$

где R – конкретный размер ставки регулярного платежа за пользование недрами (р.); R_{max} – максимальный установленный размер ставки регулярного платежа (р.); R_{min} – минимальный установленный размер ставки регулярного платежа (р.); K – поправочный коэффициент (может принимать значения от 0 до 1).

Поправочный коэффициент K определяется как сумма поправочных коэффициентов, учитывающих условия проведения геологоразведочных работ и строительства и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, приведенных в Приложениях к Приказу Минприроды

России от 07.03.2014 г. № 134 «Об утверждении Порядка определения конкретных размеров ставок регулярных платежей за пользование недрами».

Конкретный размер ставки регулярного платежа округляется до целых рублей по правилам математического округления чисел.

Сумма регулярных платежей за пользование недрами включается организациями в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, в течение года равными долями.

Размеры регулярных платежей за пользование недрами, условия и порядок их взимания при выполнении соглашений о разделе продукции устанавливаются соглашениями о разделе продукции в пределах, установленных законодательством РФ.

Регулярные платежи за пользование недрами уплачиваются пользователями недр ежеквартально не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, равными долями в размере одной четвертой от суммы платежа, рассчитанного за год.

Порядок и условия взимания регулярных платежей за пользование недрами с пользователей недр, осуществляющих поиск и разведку месторождений на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также за пределами РФ на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ, устанавливаются Постановлением Правительством РФ № 249 от 28.04.2003 г., а суммы указанных платежей направляются в федеральный бюджет.

Пользователи недр ежеквартально не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, представляют в территориальные органы Федеральной налоговой службы РФ и Федеральное агентство по недропользованию в РФ по местонахождению участков недр расчеты регулярных платежей за пользование недрами.

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются в денежной форме и зачисляются в федеральные, региональные и местные бюджеты в соответствии с бюджетным законодательством РФ.

Третий платеж за пользование недрами – *сбор за участие в конкурсе (аукционе)*.

Сбор за участие в конкурсе (аукционе) вносится всеми его участниками и является одним из условий регистрации заявки.

Порядок определения суммы сбора за участие в конкурсах или аукционах на право пользования участками недр устанавливается Приказом Минприроды России от 14.11.2013 г. № 507.

Сумма сбора определяется исходя из стоимости затрат на подготовку, проведение и подведение итогов конкурса (аукциона). В состав затрат на подготовку, проведение и подведение итогов конкурсов или аукционов включаются:

1) затраты на подготовку пакета геологической, геолого-геофизической информации по участку недр (затраты на подбор обзорной информации, подготовку картографических материалов, переплет);

2) затраты на проведение презентаций, выставляемых на конкурс или аукцион участков недр (аренда помещений, организация информационных стендов, изготовление картографических материалов);

3) затраты на публикацию информации о выносимом на конкурс или аукцион участке недр, а также на подготовку и опубликование результатов конкурса или аукциона в средствах массовой информации;

4) затраты, связанные с организацией работы конкурсной или аукционной комиссии (аренда помещений, оплата проезда и проживания членов комиссии, обеспечение комиссии необходимыми техническими средствами, расходы на оплату услуг связи);

5) затраты на проведение аукциона (возмещение расходов аукциониста на проезд, проживание, обеспечение необходимыми техническими средствами, канцелярскими принадлежностями);

б) затраты на оплату труда привлекаемых экспертов.

Сбор за участие в конкурсе (аукционе) рассчитывается как частное от суммы всех затрат на подготовку, проведение и подведение итогов конкурса (аукциона) на количество участников конкурса (аукциона), минимальное число которых должно составлять не менее двух.

Сумма сбора за участие в конкурсе (аукционе) поступает в доход федерального бюджета.

Сумма сбора за участие в конкурсе (аукционе) по участкам недр местного значения поступает в доход бюджетов субъектов РФ, регулирующих процесс пользования недрами на указанных участках.

ФНС России администрирует только регулярные платежи за пользование недрами: осуществляет учет и контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения платежей в бюджет.

Налоговые органы с учетом неналогового характера (установлены Законом Российской Федерации «О недрах» от 21.02.1992 г. № 2395-1, не являющимся актом законодательства о налогах и сборах) регулярных платежей за пользование недрами при выявлении нарушений законодательства о недропользовании, в том числе нарушения порядка исчисления и внесения в бюджет регулярных платежей за пользование недрами, порядка представления расчетов, не уполномочены применять предусмотренные действующим законодательством (гл. 16 НК РФ, а также за административные правонарушения, установленные Кодексом РФ об административных правонарушениях) меры ответственности.

В случае установления фактов, свидетельствующих о нарушении законодательства о недрах, налоговые органы направляют ходатайства в территориальные органы Роснедр и Росприроднадзора об отзыве (приостановлении действия) соответствующей лицензии на право пользования недрами.

Контрольные вопросы

1. Разовые платежи за пользование недрами, их характеристика.

2. Платежи за поиски и оценку месторождений полезных ископаемых, порядок их исчисления и уплаты.

3. Платежи за разведку месторождений полезных ископаемых, порядок их исчисления и уплаты.

4. Платежи при строительстве и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, порядок их исчисления и уплаты.

5. Сбор за участие в конкурсе (аукционе).

Примеры решения заданий

Пример 1.

Организация осуществляет следующие виды недропользования:

1. ведет поиск и оценку месторождений природного газа в Тюменской области на участке 120 км². Площадь открытых месторождений 40 км², площадь возвращенной части лицензионного участка – 20 км²;

2. хранит в подземных сооружениях 500 т нефти.

Ставки регулярных платежей за недропользование установлены в размере: за поиск и оценку месторождений полезных ископаемых – 320 р./ км², хранение нефти – 4 р./т.

Решение:

Формула расчета регулярных платежей за поиски и оценку месторождений полезных ископаемых имеет следующий вид:

$$П = S_{\text{лиц.уч.}} \times C_m,$$

где $П$ – размер регулярных платежей; C_m – ставка в рублях; $S_{\text{лиц.уч.}}$ – площадь лицензионного участка в квадратных километрах, уменьшенная на площадь территории открытых месторождений и площадь возвращенной части лицензионного участка.

Определим значение показателя $S_{\text{лиц.уч.}}$: $120 - 40 - 20 = 60 \text{ км}^2$.

Рассчитаем сумму регулярного платежа за поиск и оценку месторождений полезных ископаемых: $60 \text{ км}^2 \times 320 \text{ р./ км}^2 = 19\,200 \text{ р.}$

Далее рассчитаем сумму регулярного платежа за хранение нефти с помощью следующей формулы:

$$П = O_n \times C_m,$$

где $П$ – размер регулярных платежей; C_m – ставка, р.; O_n – объем продукции на хранении, т (нефть, газоконденсат) или тыс. м³ (природный газ, гелий).

В данном случае сумма регулярного платежа составит:

$$500 \text{ т} \times 4 \text{ р./т} = 2\,000 \text{ р.}$$

Всего сумма платы за недропользование составит $19\,200 + 2\,000 = 21\,200 \text{ р.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Определить сумму регулярных платежей, подлежащих уплате в бюджет за пользование недрами в целях поиска и оценки месторождений полезных ископаемых – драгоценных металлов всего и ежеквартальных по унитарному предприятию «Геологоразведка».

Лицензия выдана сроком на 5 лет, работы начинаются с 1 апреля.

Площадь лицензионного участка 15 000 км².

Площадь возвращенной части лицензионного участка по годам:

– второй год – 3 000 км²;

– третий год – 5 000 км²;

– четвертый год – 4 000 км².

Ставка регулярных платежей – 250 р./км².

Определить сумму платежей за каждый год отдельно.

Задача 2. Определить сумму сбора за участие в конкурсе (аукционе), которую следует уплатить каждому участнику. Стоимость затрат на подготовку, проведение и подведение итогов конкурса, оплату труда экспертов для выдачи лицензии на добычу золота составили 420 000 р. Зарегистрировано 6 участников конкурса.

Примечание к решению задач 3–10:

Перед решением нижеприведенных задач необходимо ознакомиться со следующими нормативно-правовыми актами:

1. Приказ Минприроды России от 07.03.2014 г. № 134 «Об утверждении Порядка определения конкретных размеров ставок регулярных платежей за пользование недрами» (Зарегистрировано в Минюсте России 08.10.2014 г. № 34266);

2. Постановление Совмина СССР от 03.01.1983 г. № 12 (ред. от 27.02.2018 г.) «О внесении изменений и дополнений в Перечень районов Крайнего Севера и местностей, приравненных к районам Крайнего Севера, утвержденный Постановлением Совета Министров СССР от 10.11.1967 г. № 1029» (вместе с «Перечнем районов Крайнего Севера и местностей, приравненных к районам Крайнего Севера, на которые распространяется действие Указов Президиума Верховного Совета СССР от 10.02.1960 г. и от 26.09.1967 г. о льготах для лиц, работающих в этих районах и местностях», утв. Постановлением Совмина СССР от 10.11.1967 г. № 1029).

Задача 3. Предприятие «Геологоразведка» ведет поиск и разведку драгоценных металлов на территории Быстринского района Камчатской области, в 80 км к северо-востоку от районного центра п.Мильково. Площадь лицензионного участка составляет 5 км². На участке проведены геологическая съемка масштаба 1 : 200 000 (1964 г.) и 1 : 50000 (1989 г.), аэросъемка (1988 г.), гравиразведка и магниторазведка (1989 г.), имеются прогнозные ресурсы рудного золота категории Р1 и Р2. Лицензия на пользование недрами выдана 20 ноября 2017 г. сроком на 5 лет. Работы по недропользованию начаты с 1 января следующего года. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, указать сроки их уплаты. Известно, что площадь возвращенной части лицензионного участка во второй год пользования недрами составила 1,5 км², в четвертый год – 0,7 км².

Задача 4. Участок недр, включающий Центральный блок Талаканского нефтегазоконденсатного месторождения, расположен на территории Ленского улуса Республики Саха (Якутия), 250 км от г. Ленска, расстояние до дорог общего пользования межмуниципального значения по прямой линии на карте – 105 км. Площадь участка недр, на которой запасы полезного ископаемого установлены и учтены Государственным балансом запасов, составляет 380 км², площадь горного отвода – 70 км². Месторождение имеет одно- и двухфазные

залежи, характеризующиеся как наличием литологических замещений или тектонических нарушений, так и невыдержанностью толщин и коллекторских свойств продуктивных пластов. Геолого-разведочные работы по переводу прогнозных ресурсов в запасы промышленных категорий и представлением на государственную экспертизу отчета с подсчетом запасов планировалось осуществить в 2013–2017 гг. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, указать сроки их уплаты.

Задача 5. Участок недр, включающий Юго-Восточный и Северо-Восточный участки Апсатского каменноугольного месторождения, находится в Каларском районе Читинской области, в 24 км северо-западнее железнодорожной станции Чара (трасса БАМ). Связь с этим пунктом осуществляется по улучшенной грунтовой дороге. Площадь участка 2,8 км². По сложности геологического строения месторождение относится ко 2 группе. Согласно условиям конкурса лицензию предполагается выдать на разведку и добычу, разведка с подсчетом запасов и утверждением их в ГКЗ будет осуществлена в течение пяти лет со дня выдачи лицензии.

Задача 6. Организация получила лицензию 5 ноября 2017 г. сроком на 10 лет на разведку и добычу нефти в акватории Баренцева моря, ближайший порт расположен на расстоянии 1 350 км. Глубина залегания продуктивных горизонтов около 2 км. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, указать сроки их уплаты. Расчет плотности запасов углеводородного сырья производить из расчета 1 600 т нефти на 1 км².

Задача 7. ООО «Золотодобывающая компания Маяк» 07.11.2019 г. получила лицензию № 3709 ТЭ на разведку и добычу бурого угля на участке Моховые отроги Райчихинского бурого угольного месторождения, расположенного в Амурской области. Срок действия лицензии до 06.11.2024 г. Кратчайшее расстояние по прямой линии на карте до дорог общего пользования составляет 180 км. Месторождение в соответствии с действующими классификациями запасов относится к третьей группе сложности. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, если известно, что площадь лицензионного участка составляет 4 км².

Задача 8. 18.12.2018 г. ООО «Газпром переработка» получила лицензию № 3154 ПГ на строительство и эксплуатацию подземного хранилища сжиженных углеводородных газов на Участках № 1 и № 2 Оренбургского района Оренбургской области. Срок действия лицензии – до 31.12.2023 г. Расстояние до дорог общего пользования – 230 км. Глубина работ более 600 м, породы неустойчивые, склонные к самовозгоранию, силикозоопасные, опасные по газу и пыли, по содержанию радионуклидов относятся к третьему классу; гидрогеологические условия средней сложности. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, если известно, что хранению подлежат сжиженный углеводородный газ в объеме 250 000 м³.

Задача 9. ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз» 05.02.2019 г. получила лицензию на геологическое изучение и оценку пригодности участка недр для строительства и эксплуатации подземного хранилища газа сроком действия до 04.02.2024 г. Участок недропользования находится на северо-востоке Терско-Камовского блока Красноярского края. Расстояние до автомобильных дорог общего пользования 176 км. Горно-геологические и инженерно-геологические условия простые, гидрогеологические условия – средней сложности. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, если известно, что количество полезного ископаемого, подлежащего хранению, указанного в проектной документации на строительство и эксплуатацию подземного сооружения составляет 130 000 м³.

6.2. Плата за пользование лесным фондом

К ресурсным платежам, формируемым на рентной основе, относится плата за пользование лесным фондом.

В настоящее время система платежей за пользование лесным фондом регулируется Лесным кодексом РФ, принятым 04.12.2006 г. Федеральным законом № 200-ФЗ, а также подзаконными актами.

Лесной фонд находится в государственной или муниципальной собственности. Государственная собственность включает в себя федеральную собственность или собственность субъектов РФ.

Предоставление гражданам и юридическим лицам лесных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности возможно путем заключения двух форм договоров:

- 1) договора аренды лесного участка;
- 2) договора купли-продажи лесных насаждений.

Заключение договоров аренды и договоров купли-продажи осуществляется соответственно органами государственной власти, органами местного самоуправления в пределах их полномочий. А заключение договоров купли-продажи лесных насаждений, расположенных на землях особо охраняемых природных территорий – федеральными государственными бюджетными учреждениями, осуществляющими управление государственными природными заповедниками и национальными парками.

По *договору аренды лесного участка*, находящегося в государственной или муниципальной собственности, арендодатель предоставляет арендатору лесной участок для одной или нескольких целей. Объектом аренды могут быть только лесные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности и прошедшие государственный кадастровый учет. Договор аренды заключается на определенный срок в соответствии с видом использования лесов (от одного года до сорока девяти лет). Договор аренды лесного участка заключается по результатам открытого аукциона.

Арендная плата по договору аренды зависит от его вида:

1. Договор аренды лесного участка с изъятием лесных ресурсов предполагает такие виды использования, как:

- а) заготовка живицы;

- б) заготовка пищевых лесных ресурсов и сбор лекарственных растений;
- в) заготовка и сбор недревесных лесных ресурсов (пни, береста, кора, хворост и т.д.).

Минимальный размер арендной платы при использовании лесного участка с изъятием лесных ресурсов определяется как произведение ставки платы за единицу объема лесных ресурсов и объема изъятия лесных ресурсов на арендуемом лесном участке:

$$АП_{мин} = V \times C_m \times K,$$

где $АП_{мин}$ – минимальный размер арендной платы; V – объем изъятия лесных ресурсов (количество); C_m – ставка (в рублях); K – коэффициент индексации ставок (рассмотрен ниже).

2. Договор аренды лесного участка без изъятия лесных ресурсов предполагает такие виды использования, как:

- а) ведение охотничьего хозяйства и осуществление охоты;
- б) ведение сельского хозяйства;
- в) осуществление научно-исследовательской деятельности;
- г) иные виды деятельности без изъятия лесных ресурсов.

Минимальный размер арендной платы при использовании лесного участка без изъятия лесных ресурсов определяется как произведение ставки платы за единицу площади лесного участка и площади арендуемого лесного участка:

$$АП_{мин} = S \times C_m \times K,$$

где $АП_{мин}$ – минимальный размер арендной платы; S – площадь арендуемого участка, га; C_m – ставка, р.; K – коэффициент индексации ставок (рассмотрен ниже).

Лица, заключившие договор аренды, обязаны ежегодно предоставлять лесную декларацию в соответствующий уполномоченный орган. Лесной декларацией является заявление об использовании лесов в соответствии с проектом освоения лесов. Лесная декларация подается не менее чем за 10 дней до начала предполагаемого срока использования лесов. Срок действия лесной декларации составляет не более 12 месяцев с даты начала предполагаемого срока использования лесов.

По договору купли-продажи лесных насаждений осуществляется продажа лесных насаждений, расположенных в пределах одной лесосеки.

В договоре купли-продажи лесных насаждений указываются местоположение лесных насаждений (лесной квартал и (или) лесотаксационный выдел) и объем подлежащей заготовке древесины. Договор заключается по результатам аукциона.

Срок действия договора не может превышать один год.

Плата по договору купли-продажи лесных насаждений, за исключением платы по договору купли-продажи лесных насаждений для собственных нужд, определяется на основе минимального размера платы.

Минимальный размер платы по договору определяется как произведение ставки платы за единицу объема древесины и объема подлежащей заготовке древесины:

$$П_{мин} = V \times C_m \times K,$$

где $П_{мин}$ – минимальный размер платы по договору купли-продажи; V – объем подлежащей заготовке древесины, м³; C_m – ставка, р.; K – коэффициент индексации ставок (рассмотрен ниже).

Установление ставок по договорам аренды и договорам купли-продажи осуществляется:

- по участкам в федеральной собственности – Правительством РФ;
- по участкам в собственности субъекта РФ – органами государственной власти субъекта РФ;
- по участкам в муниципальной собственности – органами местного самоуправления.

Изменение условий договоров аренды и купли-продажи не допускается, за исключением следующих случаев изменения целевого назначения или разрешенного использования лесов; существенного изменения параметров использования лесов (возрасты рубок, расчетная лесосека, сроки использования лесов); существенного изменения обстоятельств, из которых стороны договора аренды лесного участка исходили при его заключении, если они возникли вследствие природных явлений (лесных пожаров, ветровалов, наводнений и других стихийных бедствий) и стали основанием для внесения изменений в государственный лесной реестр.

Минимальные федеральные ставки платы за пользование лесным фондом установлены Постановлением Правительства РФ от 22.05.2007 г. № 310, в частности данным нормативно-правовым актом установлены ставки:

- ставки платы за единицу объема древесины лесных насаждений (основные и неосновные породы);
- ставки платы за единицу объема живицы;
- ставки платы за единицу объема недревесных лесных ресурсов;
- ставки платы за единицу объема пищевых лесных ресурсов и лекарственных растений;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при осуществлении видов деятельности в сфере охотничьего хозяйства;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при ведении сельского хозяйства;
- ставка платы за единицу площади лесного участка при осуществлении научно-исследовательской деятельности, образовательной деятельности;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при осуществлении рекреационной деятельности;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при создании лесных плантаций и их эксплуатации;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при выращивании лесных плодовых, ягодных, декоративных растений и лекарственных растений;

- ставки платы за единицу площади лесного участка при использовании лесов для выполнения работ по геологическому изучению недр, разработке месторождений полезных ископаемых;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при строительстве и эксплуатации водохранилищ и иных искусственных водных объектов, а также гидротехнических сооружений и специализированных портов;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при строительстве, реконструкции и эксплуатации линейных объектов;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при переработке древесины и иных лесных ресурсов;
- ставка платы за единицу площади лесного участка при выполнении изыскательских работ;
- ставки платы за единицу площади лесного участка при выращивании посадочного материала лесных растений (саженцев, сеянцев).

Ставки платы за единицу объема древесины лесных насаждений дифференцированы по лесотаксовым районам, породы лесных насаждений, разряда такс, вида древесины и ее размера (см. табл. 6.2).

Таблица 6.2

Ставки платы в первом Восточно-Сибирском лесотаксовом районе

Породы лесных насаждений	Разряды такс	Расстояние вывозки, км	Ставки платы, р. за 1 плотный м ³			
			Деловая древесина без коры ⁷			Дровяная древесина в коре
			крупная	средняя	мелкая	
Сосна	1	до 10	90,54	64,62	32,4	2,34
	2	10,1–25	82,26	58,68	29,7	2,34
	3	25,1–40	69,66	49,86	25,38	1,98
	4	40,1–60	53,46	38,34	19,44	1,98
	5	60,1–80	41,22	29,7	14,94	1,26
	6	80,1–100	32,76	23,4	11,52	1,26
	7	100,1 и более	24,48	17,46	9	0,36
Кедр	1	до 10	108,54	77,58	38,88	2,7
	2	10,1–25	99	70,56	34,92	2,7
	3	25,1–40	84,24	60,12	30,06	2,34
	4	40,1–60	64,44	45,9	23,04	1,98
	5	60,1–80	49,5	34,92	17,46	1,26
	6	80,1–100	39,24	28,08	14,22	1,26
	7	100,1 и более	29,7	21,06	10,62	0,36
Лиственница	1	до 10	72,54	51,84	25,74	2,34
	2	10,1–25	66,06	47,16	23,4	1,98
	3	25,1–40	55,8	40,32	19,8	1,98
	4	40,1–60	42,84	30,42	15,12	1,26
	5	60,1–80	32,76	23,4	11,52	1,26
	6	80,1–100	26,46	18,9	9,18	0,36
	7	100,1 и более	19,8	14,22	7,02	0,36
Ель, пихта	1	до 10	81,9	58,14	29,7	2,34

⁷ К деловой крупной древесине относятся отрезки ствола диаметром в верхнем торце без коры от 25 см и более, к средней – диаметром от 13 до 24 см, к мелкой – диаметром от 3 до 12 см.

Породы лесных насаждений	Разряды такс	Расстояние вывозки, км	Ставки платы, р. за 1 плотный м ³			
			Деловая древесина без коры ⁷			Дровяная древесина в коре
			крупная	средняя	мелкая	
	2	10,1–25	73,98	53,1	26,46	2,34
	3	25,1–40	62,64	45,18	22,14	1,98
	4	40,1–60	48,24	34,74	17,1	1,26
	5	60,1–80	36,9	26,46	13,5	1,26
	6	80,1–100	29,7	21,06	10,62	0,36
	7	100,1 и более	22,14	15,84	8,28	0,36
Береза	1	до 10	45,18	32,4	16,56	2,7
	2	10,1–25	41,22	29,7	14,94	2,7
	3	25,1–40	34,92	25,38	12,6	1,98
	4	40,1–60	27,36	19,44	9,18	1,98
	5	60,1–80	20,88	14,94	7,92	1,26
	6	80,1–100	16,56	11,52	5,94	1,26
	7	100,1 и более	12,6	9	4,68	0,36
Осина, ольха белая, тополь	1	до 10	9	6,66	3,6	0,36
	2	10,1–25	8,28	5,94	2,7	0,36
	3	25,1–40	7,02	5,04	2,34	0,36
	4	40,1–60	5,04	4,32	1,98	0,36
	5	60,1–80	4,32	2,7	1,98	0,36
	6	80,1–100	3,6	2,34	1,26	0,36
	7	100,1 и более	2,34	1,98	1,26	0,04

Коэффициенты индексации ставок на 2018–2020 гг. установлены Постановлением Правительства РФ от 11.11.2017 г. № 1363, на 2021–2023 гг. – Постановлением Правительства РФ от 12.10.2019 г. № 1318 (для земельных участков, находящихся в федеральной собственности) (табл. 6.3).

Таблица 6.3

Коэффициенты индексации к ставкам платы за пользование лесным фондом

Год, на который установлен коэффициент	Коэффициент индексации к ставкам платы за <u>единицу объема древесины</u>	Коэффициент индексации к ставкам платы за <u>единицу объема лесных ресурсов</u> (за исключением древесины) и ставки платы за единицу <u>площади лесного участка</u> (для аренды лесного участка)
2019	2,38	1,89
2020	2,62	2,26
2021	2,72	2,35
2022	2,83	2,44
2023	2,94	2,54

Постановлением Правительства № 310 предусмотрен ряд дополнительных коэффициентов к ставкам платы:

- при проведении выборочных рубок ставки уменьшаются на 50 %;
- ставки при проведении сплошных рубок корректируются с учетом ликвидного запаса древесины на коэффициент, равный от 0,9 до 1,05;

– на лесосеках, расположенных на склонах с крутизной свыше 20 градусов применяется коэффициент от 0,5 до 0,7;

– при проведении сплошных рубок с сохранением подроста и (или) 2-го яруса хвойных, твердолиственных пород лесных насаждений по договору их купли-продажи ставки снижаются на 20 %;

– при заготовке древесины в порядке проведения сплошных рубок лесных насаждений, поврежденных вредными организмами, ветром, пожарами и в результате других стихийных бедствий, ставки корректируются с учетом степени повреждения на коэффициент, равный:

– 0,9 – при степени повреждения лесных насаждений до 10 %;

– 0,8 – при степени повреждения лесных насаждений до 20 %;

– 0,7 – при степени повреждения лесных насаждений до 30 %;

– 0,6 – при степени повреждения лесных насаждений до 40 %;

– 0,5 – при степени повреждения лесных насаждений до 50 %;

– 0,4 – при степени повреждения лесных насаждений до 60 %;

– 0,3 – при степени повреждения лесных насаждений до 70 %;

– 0,2 – при степени повреждения лесных насаждений до 80 %;

– 0,1 – при степени повреждения лесных насаждений до 90 %;

– 0 – при степени повреждения лесных насаждений до 100 %.

Величина ставки округляется до 0,1 р. за 1 плотный м³ древесины.

Аукцион на право заключения договора аренды или договора купли-продажи. Договор аренды лесного участка, договор купли-продажи лесных насаждений заключаются по результатам аукционов, проводимых путем повышения начальной цены предмета аукциона (начального размера арендной платы или начальной цены заготавливаемой древесины).

Организатором аукциона является продавец права на заключение договора аренды или договора купли-продажи либо специализированная организация.

Продавцами права на заключение договора аренды или договора купли-продажи выступают органы государственной власти или органы местного самоуправления в пределах их полномочий.

Извещение о проведении аукциона размещается на официальном сайте www.torgi.gov.ru в Интернет не менее чем за 30 дней до дня проведения аукциона – по договору аренды; не менее чем за 15 дней до дня проведения аукциона – по договору купли-продажи.

Для участия в аукционе необходимо своевременно представить заявку и внести задаток. Задаток устанавливается в размере от 10 до 100 % от начальной цены предмета аукциона (начального размера арендной платы или начальной цены заготавливаемой древесины).

Аукцион проводится путем повышения начальной цены предмета аукциона на «шаг аукциона» (не более 5 %). В случае, если после троекратного объявления последнего предложения о цене ни один из участников аукциона не предложил более высокую цену, организатор объявляет победителя аукциона.

В случае если в аукционе участвовал один участник, аукцион признается несостоявшимся, а единственный участник не позднее чем через двадцать дней

обязан заключить договор аренды или купли-продажи по начальной цене. Орган государственной власти или орган местного самоуправления не вправе отказать от его заключения.

Контрольные вопросы

1. Какими нормативно-правовыми актами регламентирована система платежей за пользование лесными ресурсами?
2. Охарактеризуйте плату за пользование лесными ресурсами по договору аренды лесного участка.
3. Охарактеризуйте плату за пользование лесными ресурсами по договору купли-продажи лесных насаждений.
4. Какие коэффициенты применяются при расчете платы за пользование лесными ресурсами? Чем обосновано их применение?
5. Каков порядок проведения аукциона на право заключения договоров на пользование лесными ресурсами?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Определить сумму платы за древесину, подлежащую уплате в 2019 г. по договору купли-продажи.

Организация заключила договор купли-продажи лесных насаждений в Первом Восточно-Сибирском лесотаксовом районе, участок находится в 70 км от федеральной дороги. Организация имеет право заготовить кедровую древесину в объеме $1\,000\text{ м}^3$, в том числе: деловой крупной – 30 %, средней – 40 %, мелкой – 20 %, дрова – 10 %. Ставки платы – минимальные федеральные.

Решение:

В первую очередь, определим объем древесины, подлежащей заготовке:

- древесина деловая крупная = $1\,000\text{ м}^3 \times 30\% = 300\text{ м}^3$;
- древесина деловая средняя = $1\,000\text{ м}^3 \times 40\% = 400\text{ м}^3$;
- древесина деловая мелкая = $1\,000\text{ м}^3 \times 20\% = 200\text{ м}^3$;
- дровяная древесина = $1\,000\text{ м}^3 \times 10\% = 100\text{ м}^3$.

Далее определим ставку платы за 1 м^3 с учетом коэффициента, установленного на 2019 г.:

- древесина деловая крупная = $49,5 \times 1,89 = 93,6\text{ р.}$;
- древесина деловая средняя = $34,92 \times 1,89 = 66\text{ р.}$;
- древесина деловая мелкая = $17,46 \times 1,89 = 33\text{ р.}$;
- дровяная древесина = $1,26 \times 1,89 = 2,4\text{ р.}$

Величина ставки округляется до 0,1 р. за 1 плотный м^3 древесины.

Рассчитаем размер платы за пользование лесным фондом:

- древесина деловая крупная = $93,6\text{ р.} \times 300\text{ м}^3 = 28\,080\text{ р.}$;
- древесина деловая средняя = $66\text{ р.} \times 400\text{ м}^3 = 26\,400\text{ р.}$;
- древесина деловая мелкая = $33\text{ р.} \times 200\text{ м}^3 = 6\,600\text{ р.}$;
- дровяная древесина = $2,4\text{ р.} \times 100\text{ м}^3 = 240\text{ р.}$

Сумма платы по договору составит: $28\,080 + 26\,400 + 6\,600 + 240 = 61\,320$ р.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Определить сумму платы за весь объем древесины, подлежащей заготовке ЗАО «Лесоруб». Организация заключила договор купли-продажи лесных насаждений в текущем году, участок находится на расстоянии 95 км от порта, в котором производится погрузка древесины на суда для отправки потребителям. Площадь участка для заготовки древесины 15 га, расположен на территории Второго Восточно-Сибирского лесотаксового района.

Объем древесины, подлежащей заготовке, следующий:

Лесные породы	Всего м ³ из нее, %	Деловая древесина без коры			Дровяная древесина, м ³
		крупная	средняя	мелкая	
Сосна	22 230	45	20	10	25
Кедр	15 460	50	15	15	20
Береза	8 950	40	20	5	35
Осина	2 300	35	25	10	30

Задача 2. Определить сумму платы за древесину, которую следует уплатить в бюджет в текущем году леспромхозу по договору аренды с изъятием лесных ресурсов, выданному лесхозом на год на проведение сплошной рубки. Расстояние вывозки древесины 65 км.

Объем древесины, подлежащей заготовке, следующий:

Лесные породы	Всего м ³ из нее, %	Деловая древесина без коры			Дровяная древесина, м ³
		крупная	средняя	мелкая	
Ель	2 200	45	20	10	25
Пихта	380	35	30	5	30
Ольха белая	460	40	30	30	—

В результате сильнейших ветров и пожара 38 % лесных насаждений в прошлом году было повреждено.

Задача 3. Организация в текущем году заключила договор аренды лесного участка с изъятием следующих пород лесных насаждений в Иркутской области (Второй Восточно-Сибирский лесотаксовый район, расстояние вывозки древесины – 33 км).

Объем древесины, подлежащей заготовке, следующий:

Лесные породы	Деловая древесина без коры, всего м ³			Дровяная древесина, м ³
	крупная	средняя	мелкая	
Кедр	3 265	2 658	1 520	570
Береза	1 230	1 890	568	305
Осина	890	1 256	650	356

Древесина отпускалась на лесосеке, где 42 % деревьев повреждено ветровалью. Определить сумму платы за пользование лесным фондом.

Задача 4. Определить сумму платы за древесину, которую следует уплатить И.И. Иванову согласно договора купли-продажи лесных насаждений на территории Второго Восточно-Сибирского лесотаксового района, заключенного с лесхозом для индивидуального жилищного строительства. Расстояние вывозки древесины 48 км.

Разрешено заготовить на строительство дома сосны 60 м^3 , из нее: деловая крупная – 35 м^3 , деловая средняя – 10 м^3 , деловая мелкая – 10 м^3 , остальная – дровяная.

Фактически на отведенной деляне Ивановым было заготовлено 65 м^3 древесины, из нее: деловая крупная – 50 м^3 , деловая средняя – 10 м^3 , остальная – дровяная.

Задача 5. Организацией заключен договор аренды лесного участка с изъятием лесных ресурсов на территории Иркутской области в объеме 580 кг сосновой живицы и 865 кг барраса соснового. Площадь арендуемого участка – 65 га. Определить сумму платы за пользование лесным фондом в текущем году, если известно, что фактически заготовлено 550 кг сосновой живицы и 850 кг барраса соснового.

Задача 6. Организация заключила договор аренды лесного участка для заготовки следующих недревесных лесных ресурсов на территории Иркутской области: пневый осмол – 100 м^3 , кора деревьев и кустарников – 3,5 т, береста – 1,7 т, пихтовая лапа – 1,5 т, сосновая лапа – 1,8 т, веточный корм – 50 м^3 , мох – 100 кг, камыш – 250 кг. Кроме этого заготовке подлежало 15 елей высотой 1,5 м, 20 елей – высотой 2,5 м, 5 елей – высотой 3,7 м и 3 ели высотой свыше 4 м. Определить сумму платы по договору аренды лесного участка за текущий год.

Задача 7. Организацией заключен договор аренды лесного участка с изъятием следующих пищевых лесных ресурсов и лекарственных растений на территории Иркутской области: древесные соки – 3 ц, дикорастущие плоды – 1 250 кг, брусника – 1 100 кг, черника – 850 кг, клюква – 1 340 кг, дикорастущие грибы – 560 кг, кедровый орех – 2 450 кг, лекарственные растения – 350 кг. Определить сумму платы за пользование лесным фондом за текущий год.

Задача 8. Организация заключила договор аренды лесного участка площадью 18 га на территории Иркутской области для осуществления видов деятельности в сфере охотничьего хозяйства. Площадь земельного участка, занятая охотничьими базами и егерскими кордонами составляет 5 га, площадь лесного участка, занятая вольерами, питомниками диких животных, ограждениями для содержания и разведения охотничьих ресурсов в полувольных условиях и искусственно созданной среде обитания – 9 га, иная площадь лесного участка не занята охотничьими базами, егерскими кордонами, вольерами, питомниками диких животных, ограждениями для содержания и разведения охотничьих ресурсов в полувольных условиях и искусственно созданной среде обитания. Определить сумму плату за пользование лесным фондом за текущий год.

Задача 9. Организация заключила договор аренды лесного участка для ведения сельского хозяйства на территории Иркутской области. Площадь земельного участка, используемого для сенокосения на суходольных сенокосах, составляет 5 га, для выпаса сельскохозяйственных животных – 8 га, для выращивания сельскохозяйственных культур – 6 га. Рассчитать сумму платы за пользование лесным фондом за текущий год.

Задача 10. Определить сумму платы, которую следует уплатить колхозу за участок лесного фонда, выделенный лесхозом, для размещения пасеки. Площадь лесного участка 9 га, расположен на территории Иркутской области. В среднем на 1 га приходится 2,5 пчелосемьи.

Задача 11. Организация заключила договор аренды лесного участка для выращивания лесных плодовых и ягодных растений на территории Иркутской области. Площадь арендуемого земельного участка составляет 9 га. Рассчитать сумму платы за пользование лесным фондом за текущий год.

Задача 12. Организация заключила договор аренды лесного участка для проведения изыскательских работ на территории Иркутской области (25 га) и территории Республики Бурятия (18 га). Рассчитать сумму платы за пользование лесным фондом в текущем году.

Задача 13. Организация заключила договор аренды лесного участка для выращивания посадочного материала лесных растений (саженцев и сеянцев). Площадь арендуемого участка 18 га. Рассчитать сумму платы за пользование лесным фондом в текущем году.

Задача 14. Определить размер арендной платы при использовании лесного участка для заготовки древесины во Втором Восточно-Сибирском лесотаксовом районе, 3 разряд такс, крутизна склона более 26 % используются канатно-подвесные установки. Годовой объем изъятия лесосырьевого ресурса:

– кедр: крупный – 160 м³, средний – 856 м³, мелкий – 138 м³, дрова – 120 м³;

– сосна: крупная – 356 м³, средняя – 542 м³, мелкая – 120 м³, дрова – 180 м³.

6.3. Плата за пользование водными объектами

Водным кодексом РФ, вступившим в силу с 01.01.2007 г., отменена система лицензирования пользования поверхностными водными объектами. Согласно ст. 9–11 ВК РФ право пользования поверхностными водными объектами приобретается на основании решения о предоставлении водных объектов в пользование или договора водопользования, т.е. в рамках договорных гражданских правоотношений. В соответствии со ст. 20 Водного кодекса РФ за пользование водным объектом на основании договора водопользования взимается плата неналогового характера.

Плательщиками платы за пользование водным объектом признаются юридические и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса.

По договору водопользования одна сторона – исполнительный орган государственной власти или орган местного самоуправления обязуется предоставить другой стороне – водопользователю водный объект или его часть в пользование за плату. Договор водопользования признается заключенным с момента его государственной регистрации в государственном водном реестре.

На основании договоров водопользования право пользования поверхностными водными объектами, находящимися в федеральной собственности, собственности субъектов РФ, собственности муниципальных образований, приобретается в целях:

- 1) забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов;
- 2) использования акватории водных объектов;
- 3) производства электрической энергии без забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов.

На основании решений о предоставлении водных объектов в пользование право пользования поверхностными водными объектами, находящимися в федеральной собственности, собственности субъектов РФ, собственности муниципальных образований, приобретается в целях:

- 1) обеспечения обороны страны и безопасности государства;
- 2) сброса сточных вод;
- 3) строительства и реконструкции гидротехнических сооружений;
- 4) создания стационарных и плавучих (подвижных) буровых установок (платформ), морских плавучих (передвижных) платформ, морских стационарных платформ и искусственных островов;
- 5) строительства и реконструкции мостов, подводных переходов, трубопроводов и других линейных объектов, если такие строительство и реконструкция связаны с изменением дна и берегов поверхностных водных объектов;
- 6) разведки и добычи полезных ископаемых;
- 7) проведения дноуглубительных, взрывных, буровых и других работ, связанных с изменением дна и берегов поверхностных водных объектов;

- 8) подъема затонувших судов;
- 9) сплава древесины;
- 10) забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов для гидромелиорации земель;
- 11) забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов и сброса сточных вод для осуществления аквакультуры (рыбоводства).

Водопользование осуществляется без предоставления водных объектов в следующих случаях:

- использование водных объектов для целей морского, внутреннего водного и воздушного транспорта;
- использование водных объектов для целей рыболовства и аквакультуры (рыбоводства);
- в иных случаях, предусмотренных действующим законодательством.

Стоит отметить, что положения ВК РФ и НК РФ относятся к пользованию поверхностными водными объектами. Право пользования подземными водными объектами физические и юридические лица приобретают по основаниям и в порядке, которые установлены законодательством о недрах.

До вступления в действие ВК РФ пользование поверхностными водными объектами осуществлялось на основании лицензии. Если на настоящий момент срок действия лицензии не истек, организация будет являться плательщиком водного налога. По окончании срока действия лицензии правоотношения по водопользованию водными объектами будут регулироваться Водным кодексом РФ (будет взиматься неналоговая плата).

Правила расчета и взимания платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, установлены Постановлением Правительства РФ от 14.12.2006 г. № 764. Данные правила распространяются на пользование водными объектами на основании договоров водопользования:

- 1) для осуществления забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов или их частей;
- 2) использования водных объектов или их частей без забора (изъятия) водных ресурсов для целей производства электрической энергии;
- 3) использования акватории водных объектов или их частей, в том числе для рекреационных целей.

Размер платы определяется как произведение платежной базы и соответствующей ей ставки платы.

Платежная база устанавливается в договоре водопользования по каждому виду пользования водными объектами и определяется отдельно в отношении каждого водного объекта или его части.

Платежной базой является:

- 1) для плательщиков, осуществляющих забор (изъятие) водных ресурсов из водных объектов или их частей, – объем допустимого забора (изъятия) водных ресурсов, включая объем их забора (изъятия) для передачи абонентам, за платежный период;

2) для плательщиков, использующих водные объекты или их части без забора (изъятия) водных ресурсов для целей гидроэнергетики, – количество производимой электроэнергии за платежный период;

3) для плательщиков, использующих акватории водных объектов или их частей, – площадь предоставленной акватории водного объекта или его части.

В соответствии с условиями договора водопользования при уменьшении объема забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов или их частей, при уменьшении (увеличении) количества произведенной электроэнергии по сравнению со значениями, установленными договором водопользования, плательщики производят перерасчет размера платы. Перерасчет производится по мере необходимости по окончании соответствующего платежного периода.

При перерасчете размера платы фактическая платежная база рассчитывается как:

- фактический объем забора (изъятия) водных ресурсов из водного объекта или его части, определяемый на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды (формы ПОД-11, ПОД-12). В случае отсутствия водоизмерительных приборов объем забранной воды определяется исходя из времени работы и производительности технических средств. В случае невозможности определения объема забранной воды исходя из времени работы и производительности технических средств объем забранной воды определяется исходя из норм водопотребления или с помощью других методов на условиях и в порядке, которые установлены в договоре водопользования;

- фактическое количество произведенной электроэнергии, определяемое на основании данных контрольно-измерительной аппаратуры или с помощью других методов на условиях и в порядке, которые установлены в договоре водопользования.

Если объем фактически забранной воды превысил показатель, закрепленный в договоре водопользования, водопользователь штрафуются (п. 3 ст. 18 ВК РФ) в пятикратном размере ставки платы за пользование водным объектом. Штраф в данном случае рассматривается как ответственность за ненадлежащее исполнение по договору водопользования.

Ставки платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, установлены Постановлением Правительства РФ от 30.12.2006 г. № 876. Ставки платы дифференцированы в зависимости от вида водопользования и водных объектов.

Ставки платы за забор (изъятие) водных ресурсов из поверхностных водных объектов или их частей для питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения населения установлены Постановлением Правительства РФ от 26.12.2014 г. № 1509, в частности, ставки платы составляют:

- с 1 января 2015 г. по 31 декабря 2015 г. составляет 81 р.;
- с 1 января 2016 г. по 31 декабря 2016 г. составляет 93 р.;
- с 1 января 2017 г. по 31 декабря 2017 г. составляет 107 р.;
- с 1 января 2018 г. по 31 декабря 2018 г. составляет 122 р.;
- с 1 января 2019 г. по 31 декабря 2019 г. составляет 141 р.;

- с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2020 г. составляет 162 р.;
- с 1 января 2021 г. по 31 декабря 2021 г. составляет 186 р.;
- с 1 января 2022 г. по 31 декабря 2022 г. составляет 214 р.;
- с 1 января 2023 г. по 31 декабря 2023 г. составляет 246 р.;
- с 1 января 2024 г. по 31 декабря 2024 г. составляет 283 р.;
- с 1 января 2025 г. по 31 декабря 2025 г. составляет 326 р.

Начиная с 2026 г. ставки платы определяются путем умножения ставки платы для этого вида водопользования, действовавшей в предыдущем году, на коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, определенный Министерством экономического развития РФ.

К ставкам платы за пользование водными объектами применяются повышающие коэффициенты.

Ставки платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, установленные постановлением Правительства РФ № 876, применяются: в 2018 г. с коэффициентом 1,75; в 2019 г. – 2,01; в 2020 г. – 2,31; в 2021 г. – 2,66; в 2022 г. – 3,06; в 2023 г. – 3,52; в 2024 г. – 4,05; в 2025 г. – 4,65. Начиная с 2026 г. применяется коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, определенный Министерством экономического развития РФ.

Ставка платы с учетом указанных коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления.

К ставкам платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, утвержденным постановлением Правительства РФ № 876, с учетом повышающих коэффициентов, и к ставкам платы за забор (изъятие) водных ресурсов из поверхностных водных объектов или их частей для питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения населения, за забор (изъятие) водных ресурсов из водных объектов, находящихся в федеральной собственности, водопользователями, не имеющими водоизмерительных приборов, применяется повышающий коэффициент 1,1.

Расчет размера платы, предусматриваемой договором водопользования, производят физические и юридические лица, приобретающие право пользования поверхностными водными объектами или их частями.

Платежным периодом признается квартал.

Администратором платы по водным объектам, находящимся в федеральной собственности, являются Росводресурсы. Плата вносится по месту пользования водным объектом или его частью не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим платежным периодом.

Плата подлежит зачислению в федеральный бюджет.

Контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения платы, взыскание задолженности в судебном порядке, зачет и возврат излишне перечисленных сумм платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, производятся Росводресурсами и его территориальными органами.

Несвоевременное внесение платы за пользование водным объектом влечет за собой уплату пеней в размере 1/150 действующей на день уплаты пеней ставки рефинансирования ЦБ РФ, но не более 0,2 % за каждый день просрочки (п. 2 ст. 18 ВК РФ). Что касается отчетности по плате за пользование водными объектами, то ни Водным кодексом, ни принятыми Постановлениями Правительства РФ №№ 764 и 876 не предусмотрено предоставление плательщиками расчетов или каких-либо отчетных документов. В договоре на пользование водными объектами предусматривается предоставление информации в соответствии с формами статистической отчетности.

Что касается платы за пользование водными объектами, находящимися в собственности субъектов РФ или муниципальных образований, то ставки, порядок расчета и взимания такой платы устанавливаются непосредственно собственником водного объекта.

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиками платы за пользование водными объектами?
2. В каких целях предоставляются водные объекты в пользование: а) по договору водопользования; б) на основании решений органов власти?
3. Что является базой для исчисления платы за пользование водными объектами?
4. Каковы особенности определения ставки платы за пользование водными объектами?
5. Какова предусмотрена действующим законодательством ответственность за нарушение договора водопользования?

Примеры решения заданий

Пример 1.

Организация заключила договор водопользования на забор воды из р. Волга (Оренбургская область) по 150 тыс. м³ в месяц. За третий квартал 2019 г. забрано воды в объеме 500 тыс. м³. Определить сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Решение:

Лимит забора воды по договору водопользования за платежный период составляет 450 тыс. м³ (150×3). При заборе воды свыше установленного лимита организация будет оштрафована в размере пятикратного размера платы за пользование водным объектом.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 30.12.2006 г. № 876 ставка платы за забор воды из бассейна р. Волга в пределах объема допустимого забора (изъятия) водных ресурсов, установленного договором водопользования, составляет 294 р. за 1 тыс. м³ забранной воды. С учетом повышающего коэффициента, установленного на 2019 г., ставка платы за забор воды составит: $294 \text{ р.} \times 2,01 = 591 \text{ р.}$ за 1 тыс. м³. Стоит помнить, что ставка платы с учетом применяемых коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления.

Рассчитаем сумму платы за забор воды в пределах норм, установленных договором водопользования: $591 \text{ р./ тыс. м}^3 \times 450 \text{ тыс. м}^3 = 265\,950 \text{ р.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Организация осуществляет забор воды для снабжения населения из скважины в бассейне оз. Байкал. Забрано воды за второй квартал текущего года – 450 тыс. м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 2. Предприятие расположено на берегу р. Лена и занимается добычей золота. Забор воды для промывания песка в первом квартале текущего года составил 340 600 тыс. м³, сброс – 320 970 тыс. м³ без вредных примесей. Забор и сброс в реку Лена. Лимит забора воды – 336 590 тыс. м³ воды, лимит сброса сточных вод – 336 590 тыс. м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 3. ООО осуществляет сплав древесины в плотах по р. Лена. Во втором квартале текущего года объем сплавляемой древесины составил 500 000 м³, расстояние сплава – 120 км. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 4. Организация производит выработку электроэнергии на ГЭС р. Енисей. За первый квартал текущего года количество выработанной электроэнергии составило 55 650 тыс. кВт. ч. Потери при передаче электроэнергии составляют 0,5 % от выработки при норме 0,3 %. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 5. Забор воды организацией «ИркутскВодоСнаб» из бассейна озера Байкал составил 640 тыс. м³ за второй квартал текущего года, в том числе:

- для обеспечения пожарной безопасности в п. Еланцы – 120 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения и полива земельных участков личных подсобных хозяйств граждан – 90 тыс. м³;
- для водоснабжения населения – 250 тыс. м³;
- остальной забор воды осуществлен для обеспечения работы технологического оборудования.

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 6. Индивидуальный предприниматель осуществляет забор воды из р. Нева Северного экономического района. По данным журнала первичного учета объем забранной воды за первый квартал текущего года составил 15 тыс. м³, за второй квартал – 17 тыс. м³, за третий квартал – 14 тыс. м³, за четвертый квартал – 20 тыс. м³. Лимит забора составляет 50 тыс. м³ в год. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом.

Задача 7. Муниципальное автотранспортное предприятие производит забор воды из подземной скважины в бассейне озера Байкал согласно договора

водопользования, забрано воды за второй квартал текущего года – 15 980 тыс. м³. Предприятие производит сброс сточных вод в р. Иркут (бассейн оз. Байкал), сброс за второй квартал текущего года составил 10 680 тыс. м³. Лимит сброса сточных вод составляет 9 600 тыс. м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом по муниципальному автотранспортному предприятию за платежный период.

Задача 8. Забор воды организацией «ИркутскВодСистемс» из бассейна озера Байкал за первый квартал текущего года составил 650 тыс. м³, в том числе:

- из подземных водных объектов – 100 тыс. м³ коллекторно-дренажных вод;
- для обеспечения пожарной безопасности – 50 тыс. м³;
- для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий – 30 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения – 25 тыс. м³;
- остальная часть забранной воды направлена на водоснабжение населения.

На балансе организации числится ГЭС, выработавшая за платежный период 560 тыс. кВт. Кроме этого, организация осуществила сплав древесины на плотках по р. Лена на расстояние 1 500 км. Объем сплавляемой древесины – 950 тыс. м³.

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 9. Организация осуществляет забор воды из реки Волга в Поволжском экономическом районе. Фактический объем забора воды за третий квартал текущего года составляет 4 000 тыс. м³, в том числе для полива плантаций овощей – 2 500 тыс. м³. Остальной объем воды используется для производства овощных консервов и для хозяйственных нужд. Сброс сточных вод в водный объект составил 300 000 м³, установлен лимит водопользования для промышленных целей 1 200 тыс. м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 10. ООО «Вариант» совершало следующие виды деятельности с использованием четырех водных объектов за первый квартал текущего года:

- произвело забор воды из поверхностных вод реки Волги (Северо-Западный экономический район) в размере 2 355 м³;
- использовало акваторию водного объекта для добычи морской соли. Площадь акватории 111 800 м², расположена в Азовском море;
- использовало водный объект (р. Волга) без забора воды для целей гидроэнергетики. Количество выработанной энергии 19 230 тыс. кВт·ч;
- сплавляла древесину в объеме 90 тыс. м³ на расстояние 1 000 км по реке Волга.

Рассчитать сумму платы за пользование водными объектами за платежный период.

Задача 11. В третьем квартале прошлого года организация осуществила следующие виды водопользования на р. Обь (Уральский экономический район):

- забор воды для производственных нужд – 2 500 тыс. м³;

- лесосплав в плотках и кошелях объемом 20 тыс. м³ на расстояние 400 км;
- использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики. Количество выработанной гидроэлектроэнергии – 35 000 тыс. кВт·ч.

Лимит водопользования по договору составляет 1 500 тыс. м³ за платежный период.

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 12. ООО «Свет» осуществляет водоснабжение населения согласно договора водопользования, заключенного 12 января текущего года в соответствии с Водным кодексом РФ. За первый квартал текущего года объем забранной воды составил 13,7 тыс. м³, потребителям доставлено 12,572 тыс. м³, потери при транспортировке и очистке составили 0,234 тыс. м³. Организация осуществила сплав древесины в плотках по реке Оби. Объем сплавляемой древесины составил 1 300 м³, расстояние сплава – 1 100 км. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 13. При разведке газового месторождения предприятие построило подземное сооружение. Для технических целей и отопления предприятие добывает дренажные подземные воды. Имеется договор водопользования, разрешающий осуществлять забор дренажных вод из бассейна реки Печора Северного экономического района. Годовой лимит забора таких вод для предприятия установлен в размере 6 700 м³. За первый квартал текущего года предприятием забрано дренажных вод в размере 2 976,3 м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 14. Водоснабжение поселка «Бор» осуществляется благодаря существующему водному бассейну реки Северная Двина Волго-Вятского экономического района. В третьем квартале прошлого года было забрано воды:

- для строительства сооружений канализационного назначения 156,9 тыс. м³;
- для водоснабжения населения поселка – 568,4 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения – 935,6 тыс. м³;

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 15. Леспромхозом во втором квартале текущего года по реке Тура осуществляется лесосплав древесины:

- хвойных пород 59,4 тыс. м³ на расстояние 146 км в кошелях;
- лиственных пород 137,2 тыс. м³ на расстояние 259 км на плотках.

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 16. Производственное предприятие вырабатывает электроэнергию на гидроэлектростанции, используя воды озера Байкал. За шесть месяцев текущего года для технических целей предприятием было забрано из водоема воды

в размере 26 205 м³. За этот период было выработано электроэнергии без забора воды в размере 13 610 кВт. Годовой лимит забора воды для предприятия составляет 50 000 м³. Предприятием заключен договор водопользования, разрешающий ему осуществлять забор поверхностных вод и производить электроэнергию. Срок действия договора заканчивается 1 апреля текущего года. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период, если за первый квартал текущего года выработано электроэнергии 5 800 кВт и забрано поверхностных вод 15 200 м³.

6.4. Утилизационный сбор

Утилизационный сбор установлен ст. 24.1 Федерального закона от 24.06.1998 г. № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления».

За каждое колесное транспортное средство (шасси), каждую самоходную машину, каждый прицеп к ним, ввозимые в Российскую Федерацию или произведенные, изготовленные в Российской Федерации, за исключением транспортных средств, указанных в Законе № 89-ФЗ, уплачивается утилизационный сбор в целях обеспечения экологической безопасности, в том числе для защиты здоровья человека и окружающей среды от вредного воздействия эксплуатации транспортных средств, с учетом их технических характеристик и износа. Утилизационный сбор представляет собой единовременный платеж, который уплачивается производителем, импортером или покупателем транспортного средства для того, чтобы профинансировать его утилизацию в соответствии с экологическими нормами. Для транспортных средств, произведенных или ввезенных в Россию до 1 сентября 2012 г., данный платеж в бюджет не вносится. Утилизационный сбор относится к неналоговым доходам федерального бюджета.

Виды и категории транспортных средств, в отношении которых уплачивается утилизационный сбор, определяются Правительством Российской Федерации.

Плательщиками утилизационного сбора признаются лица, которые:

- 1) осуществляют ввоз транспортных средств в Российскую Федерацию;
- 2) осуществляют производство, изготовление транспортных средств на территории Российской Федерации;
- 3) приобрели транспортные средства на территории Российской Федерации у лиц, не уплачивающих утилизационного сбора, или у лиц, не уплативших в нарушение установленного порядка утилизационного сбора;
- 4) являются владельцами транспортных средств, в отношении которых утилизационный сбор не был уплачен (в отношении транспортных средств, с даты выпуска которых прошло менее трех лет, и которые помещены под таможенную процедуру свободной таможенной зоны), при помещении таких транспортных средств под иную таможенную процедуру при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны, применяемой на территории Особой экономической зоны в Калининградской области, за исключением случаев помещения таких транспортных средств под таможенную процедуру реэкспорта.

Утилизационный сбор не уплачивается в отношении транспортных средств:

1) ввоз которых в Российскую Федерацию осуществляется в качестве личного имущества физическими лицами, являющимися участниками Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в Российскую Федерацию соотечественников, проживающих за рубежом, либо признанными в установленном порядке беженцами или вынужденными переселенцами;

2) которые ввозятся в Российскую Федерацию и принадлежат дипломатическим представительствам или консульским учреждениям, международным организациям, пользующимся привилегиями и иммунитетами в соответствии с общепризнанными принципами и нормами международного права, а также сотрудникам таких представительств, учреждений, организаций и членам их семей;

3) с года выпуска которых прошло тридцать и более лет, которые не используются в коммерческих целях, имеют оригинальный двигатель, кузов и (при наличии) раму, сохранены или отреставрированы до оригинального состояния, виды и категории которых определяются Правительством Российской Федерации;

4) с даты выпуска которых прошло менее трех лет и которые помещаются под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, применяемую на территории Особой экономической зоны в Калининградской области, виды и категории которых определяются Правительством Российской Федерации, за исключением транспортных средств международной перевозки.

Не допускается взимание платы с собственников (владельцев) транспортных средств, в отношении которых уплачен утилизационный сбор, в связи с передачей отходов, образовавшихся в результате утраты такими транспортными средствами своих потребительских свойств, организациям и индивидуальным предпринимателям, осуществляющим деятельность по обращению с отходами, либо представителям данных организаций.

Для того чтобы понять уплачен ли утилизационный сбор за конкретный автомобиль, необходимо проверить наличие соответствующей отметки в паспорте технического средства. С 1 сентября 2012 г. в ПТС ставится отметка об уплаченном сборе. В случае если утилизационный сбор не уплачен, то ГИБДД откажет в регистрации транспортного средства.

Порядок взимания утилизационного сбора (в том числе порядок его исчисления, уплаты, взыскания, возврата и зачета излишне уплаченных или излишне взысканных сумм этого сбора), а также размеры утилизационного сбора и порядок осуществления контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты утилизационного сбора в бюджет Российской Федерации устанавливаются Правительством Российской Федерации. Взимание утилизационного сбора осуществляется уполномоченными Правительством Российской Федерации федеральными органами исполнительной власти.

На таможене утилизационный сбор уплачивает импортер. Полный перечень реквизитов для уплаты сбора находится на сайте таможен. В том случае, если обнаружен факт неуплаты утилизационного сбора, его взыщут через суд.

В России производители транспортных средств и его покупатели могут внести оплату за утилизацию в любом отделении банка. Для этого необходимо предоставить паспорт владельца транспорта и заполненную квитанцию с реквизитами получателя сбора. Реквизиты можно посмотреть на официальном сайте ФНС РФ. Квитанцию об оплате нужно предоставить в ГИБДД при постановке транспортного средства на учет. В ПТС вносится отметка о том, что утилизационный сбор за данное транспортное средство уплачен.

При установлении размера утилизационного сбора учитываются год выпуска транспортного средства, его масса и другие физические характеристики, оказывающие влияние на затраты в связи с осуществлением деятельности по обращению с отходами, образовавшимися в результате утраты таким транспортным средством своих потребительских свойств (объем двигателя в см³, полная масса в тоннах, мощность силовой установки в л.с., грузоподъемность в тоннах).

Утилизационный сбор подлежит уплате единовременно за транспортное средство.

Ставки утилизационного сбора определены в Перечне видов и категорий колесных транспортных средств, в отношении которых уплачивается утилизационный сбор.

Сумма утилизационного сбора, подлежащая уплате, рассчитывается по следующей формуле:

$$UC = BC \times K,$$

где UC – сумма утилизационного сбора, подлежащая уплате; BC – базовая ставка сбора; K – специальный коэффициент.

Имеют место случаи, когда утилизационный сбор необходимо уплатить повторно, например, при модернизации транспортного средства, в результате которой изменились технические характеристики и транспортное средство попало в другую классификационную группу. В этих случаях утилизационный сбор рассчитывается по формуле:

$$UC_{мтс} = UC_{пм} - UC_{упл},$$

где $UC_{мтс}$ – сумма утилизационного сбора по модернизированному транспортному средству; $UC_{пм}$ – сумма утилизационного сбора, подлежащая уплате после модернизации; $UC_{упл}$ – сумма ранее уплаченного утилизационного сбора.

Базовые ставки утилизационного сбора установлены в размере:

- 1) 20 000 р. – для колесных транспортных средств, выпущенных в обращение на территории России, категории М1 (Автомобили легковые);
- 2) 150 000 р. – для следующих транспортных средств:
 - колесных транспортных средств категорий М2, М3 (Автобусы, троллейбусы, специализированные пассажирские транспортные средства), N1, N2, N3 (Грузовые автомобили);

- шасси колесных транспортных средств категорий N1, N2, N3, M2, M3;
- прицепов к колесным транспортным средствам;

3) 172 500 р. – для самоходных машин и прицепов к ним, спецтехники.

Значение коэффициента (К) зависит от следующих показателей:

- возраста транспортного средства (новое или старше трех лет);
- категории транспортного средства;
- технически допустимой массы транспортного средства.

Значения этого коэффициента установлены двумя документами:

Для колесной техники (легковые и грузовые автомобили) правила уплаты и коэффициенты установлены Постановлением Правительства от 26.12.2013 г. № 1291.

В табл. 6.4 представлены значения коэффициента для расчета утилизационного сбора для колесной техники.

Таблица 6.4

Значение коэффициента для расчета утилизационного сбора для колесной техники (легковые и грузовые автомобили)

Виды и категории транспортных средств	Коэффициент расчета суммы утилизационного сбора	
<p>Автомобили легковые</p> <p>Категория M1 – Транспортные средства, используемые для перевозки пассажиров и имеющие, помимо места водителя, не более восьми мест для сидения.</p> <p>Автобусы, троллейбусы, специализированные пассажирские транспортные средства</p> <p>Категория M2 – Транспортные средства, используемые для перевозки пассажиров, имеющие, помимо места водителя, более восьми мест для сидения, технически допустимая максимальная масса которых не превышает 5 т</p> <p>Категория M3 – Транспортные средства, используемые для перевозки пассажиров, имеющие, помимо места водителя, более восьми мест для сидения, технически допустимая максимальная масса которых превышает 5 т</p> <p>Категория N – Грузовые автомобили</p> <p>Категория N1 – Транспортные средства, предназначенные для перевозки грузов, имеющие технически допустимую максимальную массу не более 3,5 т</p> <p>Категория N2 – Транспортные средства, предназначенные для перевозки грузов, имеющие технически допустимую максимальную массу свыше 3,5 т, но не более 12 т</p> <p>Категория N3 – Транспортные средства, предназначенные для перевозки грузов, имеющие технически допустимую максимальную массу более 12 т</p> <p>Категория O4 – Прицепы, технически допустимая максимальная масса которых более 10 т</p>	новые транспортные средства	Транспортные средства, с даты выпуска которых прошло более трех лет ⁸

⁸ Базовая ставка для расчета размера утилизационного сбора равна 20 000 р.

Виды и категории транспортных средств	Коэффициент расчета суммы утилизационного сбора	
I. Транспортные средства, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категории М1, в том числе повышенной проходимости категории G, а также специальные и специализированные транспортные средства указанной категории		
1. Транспортные средства с электродвигателями, за исключением транспортных средств с гибридной силовой установкой	1,63	6,1
2. Транспортные средства с рабочим объемом двигателя:		
не более 1 000 см ³	2,41	6,15
свыше 1 000 см ³ , но не более 2 000 см ³	8,92	15,69
свыше 2 000 см ³ , но не более 3 000 см ³	14,08	24,01
свыше 3 000 см ³ , но не более 3 500 см ³	12,98	28,5
свыше 3 500 см ³	22,25	35,01
3. Транспортные средства, ввозимые физическими лицами для личного пользования, вне зависимости от объема двигателя	0,17	0,26
II. Транспортные средства, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категорий N1, N2, N3, в том числе повышенной проходимости категории G, а также специализированные транспортные средства указанных категорий⁹		
4. Транспортные средства полной массой не более 2,5 т	1,19	1,26
5. Транспортные средства полной массой свыше 2,5 т, но не более 3,5 т	2	2,88
6. Транспортные средства полной массой свыше 3,5 т, но не более 5 т	2	3,04
7. Транспортные средства полной массой свыше 5 т, но не более 8 т	2,09	5,24
8. Транспортные средства полной массой свыше 8 т, но не более 12 т	2,92	7,95
9. Транспортные средства полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	3,31	11,57
10. Седельные тягачи полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	5,67	23,13
11. Автосамосвалы полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	2,79	11,57
12. Автомобили-фургоны, включая рефрижераторы, полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	3,38	11,57
13. Транспортные средства полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	6,68	13,57
14. Седельные тягачи полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	6,68	13,57
15. Автосамосвалы полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	6,3	13,57
16. Автомобили-фургоны, включая рефрижераторы, полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	5,5	13,57

⁹ Базовая ставка для расчета размера утилизационного сбора равна 150 000 р.

Виды и категории транспортных средств	Коэффициент расчета суммы утилизационного сбора	
III. Специальные транспортные средства, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категорий М2, М3, N1, N2, N3, в том числе повышенной проходимости категории G		
17. Специальные транспортные средства, кроме автобетоносмесителей	1,9	11,5
18. Автобетоносмесители	5,69	14,95
IV. Транспортные средства, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категорий М2, М3, в том числе повышенной проходимости категории G, а также специализированные транспортные средства указанных категорий¹⁰		
19. Транспортные средства с объемом двигателя не более 2 500 см ³	1,43	1,45
20. Транспортные средства с электродвигателями, за исключением транспортных средств с гибридной силовой установкой	1,14	1,15
21. Транспортные средства с объемом двигателя свыше 2 500 см ³ , но не более 5 000 см ³	2,28	3,45
22. Транспортные средства с объемом двигателя свыше 5000 см ³ , но не более 10 000 см ³	3,94	5,06
23. Транспортные средства с объемом двигателя свыше 10 000 см ³	6,6	10,39
V. Шасси колесных транспортных средств, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категорий N1, N2, N3, М2,М3¹¹		
24. Шасси колесных транспортных средств категории N1 полной массой не более 3,5 т	2	3,12
25. Шасси колесных транспортных средств категории N2 полной массой свыше 3,5 т, но не более 5 т	2	3,04
26. Шасси колесных транспортных средств категории N2 полной массой свыше 5 т, но не более 8 т	2,09	5,24
27. Шасси колесных транспортных средств категории N2 полной массой свыше 8 т, но не более 12 т	2,92	7,95
28. Шасси колесных транспортных средств категории N3 полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	3,31	11,57
29. Шасси колесных транспортных средств категории N3 полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	6,68	13,57
30. Шасси колесных транспортных средств категории М2 полной массой не более 5 т	3,04	5,06
31. Шасси колесных транспортных средств категории М3 полной массой свыше 5 т	3,8	5,98
VI. Прицепы, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категории О4, в том числе специальные и специализированные транспортные средства указанной категории		
32. Полные прицепы	0,64	8,05
33. Полуприцепы	0,64	8,05
34. Прицепы с центральной осью	0,64	8,05

¹⁰ Базовая ставка для расчета размера утилизационного сбора равна 150 000 р.

¹¹ Базовая ставка для расчета размера утилизационного сбора равна 150 000 р.

Правила и коэффициенты для самоходных машин (спецтехника, трактора и т.д.) установлены Постановлением Правительства от 06.02.2016 г. № 81. В табл. 6.5 представлены коэффициенты для расчета размера утилизационного сбора для самоходных машин.

Таблица 6.5

Значение коэффициента для расчета размера утилизационного сбора
для самоходных машин

Иден- tifica- цион- ный код	Виды и категории самоходных машин и прицепов к ним	Коэффициент расчета размера утилизационного сбора	
		новые само- ходные машины и прицепы к ним	самоходные машины и при- цепы к ним, с даты выпуска которых про- шло более 3 лет
I. Грейдеры и планировщики (классифицируемые по кодам 8429 20 001 0, 8429 20 009 1, 8429 20 009 9)			
A01	мощностью силовой установки менее 100 л.с.	3,2	8,5
A02	мощностью силовой установки не менее 100 л.с. и менее 140 л.с.	4,2	11
A03	мощностью силовой установки не менее 140 л.с. и менее 200 л.с.	6	16,2
A04	мощностью силовой установки не менее 200 л.с.	8	23,7
II. Бульдозеры (классифицируемые по кодам 8429 11 001 0, 8429 11 002 0, 8429 11 009 0, 8429 19 000 1, 8429 19 000 9)			
B01	мощностью силовой установки менее 100 л.с.	4	12
B02	мощностью силовой установки не менее 100 л.с. и менее 200 л.с.	7	35
B03	мощностью силовой установки не менее 200 л.с. и менее 300 л.с.	8,4	55
B04	мощностью силовой установки не менее 300 л.с. и менее 400 л.с.	10	70
B05	мощностью силовой установки не менее 400 л.с.	15	100
III. Экскаваторы, экскаваторы-погрузчики, экскаваторы-бульдозеры (классифицируемые по коду 8429 51, 8429 52, 8429 59 000 0)			
C01	мощностью силовой установки менее 170 л.с.	4	17
C02	мощностью силовой установки не менее 170 л.с. и менее 250 л.с.	6	25
C03	мощностью силовой установки не менее 250 л.с.	8	40,5
IV. Перегрузжатели колесные (классифицируемые по кодам 8429 59 000 0)			
D01	мощностью силовой установки менее 100 л.с.	2,5	76,6
D02	мощностью силовой установки не менее 100 л.с. и менее 125 л.с.	3,3	125,3
D03	мощностью силовой установки не менее 125 л.с. и менее 150 л.с.	4	125,3
D04	мощностью силовой установки не менее 150 л.с.	4,4	160,9

Иден- tifica- цион- ный код	Виды и категории самоходных машин и прицепов к ним	Коэффициент расчета размера утилизационного сбора	
		новые само- ходные машины и прицепы к ним	самоходные машины и при- цепы к ним, с даты выпуска которых про- шло более 3 лет
V. Машины трамбовочные и катки дорожные (классифицируемые по кодам 8429 40 100 0, 8429 40 300 0, 8429 40 900 0)			
E01	мощностью силовой установки менее 40 л.с.	0,7	3,2
E02	мощностью силовой установки не менее 40 л.с. и менее 80 л.с.	1,7	7,3
E03	мощностью силовой установки не менее 80 л.с.	2,2	9,7
VI. Погрузчики фронтальные и вилочные (классифицируемые по кодам 8427 10, 8427 20, 8429 51)			
F01	мощностью силовой установки не менее 5,5 л.с. и менее 50 л.с.	1	6
F02	мощностью силовой установки не менее 50 л.с. и менее 100 л.с.	2	10
F03	мощностью силовой установки не менее 100 л.с. и менее 200 л.с.	4	17
F04	мощностью силовой установки не менее 200 л.с. и менее 250 л.с.	4,5	20
F05	мощностью силовой установки не менее 250 л.с. и менее 300 л.с.	5	30
F06	мощностью силовой установки не менее 300 л.с. и менее 400 л.с.	7	35
F07	мощностью силовой установки не менее 400 л.с.	14,5	70
VII. Краны самоходные, за исключением кранов на базе шасси колесных транспорт- ных средств (классифицируемые по коду 8426 41 000)			
G01	мощностью силовой установки менее 170 л.с.	11,5	44,3
G02	мощностью силовой установки не менее 170 л.с. и менее 250 л.с.	22,7	95,5
G03	мощностью силовой установки не менее 250 л.с.	30,3	238,1
VIII. Краны-трубоукладчики, краны гусеничные (классифицируемые по кодам 8426 49 001 0, 8426 49 009 1, 8426 49 009 9)			
G04	мощностью силовой установки менее 130 л.с.	10	30
G05	мощностью силовой установки не менее 130 л.с. и менее 200 л.с.	16	50
G06	мощностью силовой установки не менее 200 л.с. и менее 300 л.с.	21	70
G07	мощностью силовой установки не менее 300 л.с.	25	100
IX. Прицепы (классифицируемые по кодам 8716 20 000 0, 8716 31 000 0, 8716 39 500 1, 8716 39 500 9, 8716 39 800 5, 8716 39 800 8, 8716 40 000 0, 8716 39 100 0, 8716 39 300 9) ⁶			
H01	прицепы грузоподъемностью более 10 т	1	7
H02	полуприцепы грузоподъемностью более 10 т	1	7

Иден- tifica- цион- ный код	Виды и категории самоходных машин и прицепов к ним	Коэффициент расчета размера утилизационного сбора	
		новые само- ходные машины и прицепы к ним	самоходные машины и при- цепы к ним, с даты выпуска которых про- шло более 3 лет
Х. Машины для содержания дорог, за исключением машин для содержания дорог, созданных на базе шасси колесных транспортных средств (классифицируемые по кодам 8705, 8479 10 000 0)			
I01	мощностью силовой установки менее 100 л.с.	2,8	10,9
I02	мощностью силовой установки не менее 100 л.с. и менее 220 л.с.	4,1	16,5
I03	мощностью силовой установки не менее 220 л.с.	4,7	19,3
XI. Машины и оборудование для лесного хозяйства			
Машины и оборудование для лесного хозяйства (классифицируемые по коду 8436 80 100)			
J01	мощностью силовой установки не менее 20 л.с. и менее 100 л.с.	8	50
J02	мощностью силовой установки не менее 100 л.с. и менее 300 л.с.	14,5	60
J03	мощностью силовой установки не менее 300 л.с.	18	70
Транспортные средства типа «форвардер» (классифицируемые по кодам 8704 22 910 1, 8704 22 990 1, 8704 23)			
J04	мощностью силовой установки не менее 20 л.с. и менее 100 л.с.	8	50
J05	мощностью силовой установки не менее 100 л.с. и менее 300 л.с.	14,5	60
J06	мощностью силовой установки не менее 300 л.с.	18	70
Погрузчики лесоматериалов фронтальные и трелевочные тракторы (скиддеры) для лесного хозяйства (классифицируемые по кодам 8427 20 190 1, 8427 20 190 2, 8427 90 000, 8701 94 100 1, 8701 94 100 9, 8701 94 500 0, 8701 95 100 1, 8701 95 500 0)			
J07	мощностью силовой установки не менее 20 л.с. и менее 100 л.с.	8	10
J08	мощностью силовой установки не менее 100 л.с. и менее 300 л.с.	14,5	45
J09	мощностью силовой установки не менее 300 л.с.	18	60
XII. Мотовездеходы, снегоболотоходы (классифицируемые по кодам 8703 21 109, 8703 21 909, 8703 10, 8703 31 109 0, 8704 90 000)			
K01	с объемом двигателя менее 300 см ³	0,4	0,7
K02	с объемом двигателя не менее 300 см ³	0,7	1,3
XIII. Снегоходы (классифицируемые по коду 8703 10)⁶			
L01	с объемом двигателя менее 300 см ³	0,4	0,7
L02	с объемом двигателя не менее см ³	0,7	1,3
XIV. Тракторы колесные (классифицируемые по коду 8701 91, 8701 92, 8701 93, 8701 94 100 9, 8701 94 500 0, 8701 94 900 0, 8701 95 100 9, 8701 95 500 0, 8701 95 900 0, 8701 20 109 0, 8701 20 909 0, 8709)			
M01	мощностью силовой установки более 5,5 л.с. и не более 30 л.с.	0,4	1,8

Иден- тифика- цион- ный код	Виды и категории самоходных машин и прицепов к ним	Коэффициент расчета размера утилизационного сбора	
		новые само- ходные машины и прицепы к ним	самоходные машины и при- цепы к ним, с даты выпуска которых про- шло более 3 лет
M02	мощностью силовой установки более 30 л.с. и не более 60 л.с.	0,5	2,2
M03	мощностью силовой установки более 60 л.с. и не более 90 л.с.	0,7	3
M04	мощностью силовой установки более 90 л.с. и не более 130 л.с.	1,5	7
M05	мощностью силовой установки более 130 л.с. и не более 180 л.с.	2,5	10
M06	мощностью силовой установки более 180 л.с. и не более 220 л.с.	3	15
M07	мощностью силовой установки более 220 л.с. и не более 280 л.с.	3,8	20
M08	мощностью силовой установки более 280 л.с. и не более 340 л.с.	5	22
M09	мощностью силовой установки более 340 л.с. и не более 380 л.с.	6,7	25
M10	мощностью силовой установки более 380 л.с.	9	40
XV. Тракторы гусеничные (классифицируемые по коду 8701 30 000 9)			
N01	мощностью силовой установки не более 100 л.с.	1,5	7
N02	мощностью силовой установки более 100 л.с. и не более 200 л.с.	2,5	10
N03	мощностью силовой установки более 200 л.с.	9	28
XVI. Комбайны зерноуборочные (классифицируемые по коду 8433 51 000)			
O01	мощностью силовой установки более 25 л.с. и не более 160 л.с.	2,4	8,8
O02	мощностью силовой установки более 160 л.с. и не более 220 л.с.	3,6	13,2
O03	мощностью силовой установки более 220 л.с. и не более 255 л.с.	5,5	17,6
O04	мощностью силовой установки более 255 л.с. и не более 325 л.с.	6,5	22
O05	мощностью силовой установки более 325 л.с. и не более 400 л.с.	8,5	29,92
O06	мощностью силовой установки более 400 л.с.	12	45,46
XVII. Комбайны силоуборочные самоходные (классифицируемые по коду 8433 59 110)			
P01	мощностью силовой установки не более 295 л.с.	5	12,76
P02	мощностью силовой установки более 295 л.с. и не более 401 л.с.	9,2	26,4
P03	мощностью силовой установки более 401 л.с.	14,4	52,8

Иден- tifica- цион- ный код	Виды и категории самоходных машин и прицепов к ним	Коэффициент расчета размера утилизационного сбора	
		новые само- ходные машины и прицепы к ним	самоходные машины и при- цепы к ним, с даты выпуска которых про- шло более 3 лет
XVIII. Машины сельскохозяйственные самоходные (классифицируемые по кодам 8424 82, 8433 20 100 0)			
Q01	опрыскиватели для защиты растений самоходные с мощностью силовой установки более 100 л.с. и не более 120 л.с.	2	10
Q02	опрыскиватели для защиты растений самоходные с мощностью силовой установки более 120 л.с. и не более 300 л.с.	8	30
Q03	опрыскиватели для защиты растений самоходные с мощностью силовой установки более 300 л.с.	16	40
Q04	косилки самоходные	4	14,66
XIX. Самосвалы, предназначенные для эксплуатации в условиях бездорожья (классифицируемые по коду 8704 10)			
R01	мощностью силовой установки менее 650 л.с.	22,4	51,12
R02	мощностью силовой установки не менее 650 л.с. и менее 1750 л.с.	41,3	52,8
R03	мощностью силовой установки не менее 1750 л.с.	61,1	66

Возврат излишне уплаченной суммы. На практике возникают ситуации, когда ошибочно происходит повторное начисление и уплата сбора за утилизацию. В этом случае необходимо обратиться с заявлением о возврате данной суммы:

- для транспортного средства, произведенного на территории РФ, – в Федеральную налоговую службу РФ;
- для импортного транспорта, – в Федеральную таможенную службу РФ.

Оформить возврат ошибочно уплаченных средств можно в течение трех лет с даты платежа. Данная сумма не подлежит индексации, возврат комиссионных платежей не производится. В течение 30 дней со дня подачи заявления будет принято решение о возврате денежных средств.

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиком утилизационного сбора?
2. В отношении каких транспортных средств уплачивается утилизационный сбор?
3. По вашему мнению, почему сбор называется «утилизационный»?
4. Каков порядок возврата излишне уплаченной суммы сбора?
5. Является ли утилизационный сбор налоговым платежом? Ответ обосновать.

Примеры решения заданий

Пример 1.

Легковой автомобиль Vesta Седан, выпущенный в 2017 г., имеет рабочий объем двигателя 1 596 см³. Определить размер утилизационного сбора.

Решение:

Формула для расчета утилизационного сбора:

$$УС = БС \times K,$$

где УС – сумма утилизационного сбора; БС – базовая ставка; K – расчетный коэффициент.

Из вышеприведенной таблицы видно, что транспортное средство относится к категории М1, базовая ставка равна 20 000 р.

Далее используя рабочий объем двигателя (от 1 000 см³ до 2 000 см³) определим расчетный коэффициент: $K = 8,92$.

Сумма утилизационного сбора составит: $20\,000 \times 8,92 = 178\,400$ р.

Пример 2.

Легковой автомобиль Chevrolet, выпущенный в 2018 г., имеет рабочий объем двигателя 1 589 см³. После импорта в Россию продавец оплатил стоимость утилизационного сбора. Позднее продавец осуществил модернизацию, увеличив объем двигателя до 2 491 см³. Какую сумму утилизационного сбора уплатит продавец?

Решение:

Для расчета суммы утилизационного сбора, подлежащего доплате, воспользуемся следующей формулой:

$$УС_{мтс} = УС_{пм} - УС_{упл},$$

где УС_{мтс} – сумма утилизационного сбора по модернизированному транспортному средству; УС_{пм} – сумма утилизационного сбора, подлежащая уплате после модернизации; УС_{упл} – сумма ранее уплаченного утилизационного сбора.

Базовая ставка для расчета утилизационного сбора составляет 2 000 р. Расчетный коэффициент – 8,92. Сумма уплаченного утилизационного сбора составит: $20\,000 \times 8,92 = 178\,400$ р.

Далее рассчитаем сумму утилизационного сбора, подлежащую уплате после модернизации. Исходя из того, что базовая ставка составляет 20 000 р., а расчетный коэффициент равен 14,08, сумма утилизационного сбора составит: $20\,000 \times 14,08 = 281\,600$ р.

Сумма утилизационного сбора по модернизированному транспортному средству составит: $281\,600 - 178\,400 = 103\,200$ р.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Автобус ПАЗ-3205, выпущенный в 2013 г., имеет рабочий объем двигателя 7 573 см³. По какой-то причине утилизационный сбор на автобус уплачен не был, поэтому его новый владелец (директор автобусного парка)

обязан уплатить утилизационный сбор. Определить сумму утилизационного сбора, подлежащего уплате? Автобус был приобретен в 2017 г.

Задача 2. Легковой автомобиль Lada Седан, выпущенный в 2011 г., имеет рабочий объем двигателя 1 272 см³. По какой-то причине не была совершена уплата сбора и она легла на плечи владельца автомобиля, который он приобрел в 2013 г. В каком размере владельцу нужно уплатить утилизационный сбор?

Задача 3. Гражданин РФ, проживающий в Калининградской области, приобрел для собственного пользования грузовой автомобиль полной массой 3 т и полуприцеп 30 марта 2016 г. Какую сумму утилизационного сбора должен уплатить покупатель?

Задача 4. Юридическое лицо (льготник) привезло на территорию РФ легковой автомобиль Toyota Camry 2011 г., которая имеет рабочий объем двигателя 2 500 см³. Автомобиль удалось продать только в 2014 г. Определите сумму утилизационного сбора.

Задача 5. МУП «ИркутскАвтодор» приобрел 5 самосвалов, предназначенных для эксплуатации в условиях бездорожья, с мощностью силовой установки 1 000 л.с. Определите сумму утилизационного сбора.

6.5. Плата за негативное воздействие на окружающую среду

Плата за негативное воздействие на окружающую среду установлена Федеральным законом от 10.01.2002 г. № 7-ФЗ (ред. от 27.12.2019 г.) «Об охране окружающей среды».

Плата за негативное воздействие на окружающую среду (далее – НВОС) взимается за следующие его виды (объект взимания платы):

- 1) выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками (далее – выбросы загрязняющих веществ);
- 2) сбросы загрязняющих веществ в водные объекты (далее – сбросы загрязняющих веществ);
- 3) хранение, захоронение отходов производства и потребления (размещение отходов).

Плательщики платы за НВОС – юридические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории РФ, континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ хозяйственную и (или) иную деятельность, оказывающую негативное воздействие на окружающую среду.

Исключение составляют лица, осуществляющие хозяйственную и (или) иную деятельность исключительно на объектах IV категории.

Плательщиками платы за НВОС при размещении отходов (за исключением твердых коммунальных отходов) являются юридические лица и индивидуальные предприниматели, при осуществлении которыми хозяйственной и (или) иной деятельности образовались отходы.

Плательщиками платы за НВОС при размещении твердых коммунальных отходов являются региональные операторы по обращению с твердыми комму-

нальными отходами, операторы по обращению с твердыми коммунальными отходами, осуществляющие деятельность по их размещению.

При размещении отходов производства и потребления на объектах размещения отходов, исключаящих негативное воздействие на окружающую среду и определяемых в соответствии с законодательством РФ в области обращения с отходами, плата за НВОС не взимается.

Платежной базой для исчисления платы за НВОС является:

1) объем или масса выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ;

2) объем или масса размещенных в отчетном периоде отходов производства и потребления.

Платежная база определяется лицами, обязанными вносить плату, самостоятельно на основе данных производственного экологического контроля.

Платежная база определяется:

– для каждого стационарного источника, фактически использовавшегося в отчетный период, в отношении каждого загрязняющего вещества, включенного в перечень загрязняющих веществ;

– в отношении класса опасности отходов производства и потребления.

При определении платежной базы учитываются:

1) объем или масса выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах нормативов допустимых выбросов, нормативов допустимых сбросов;

2) объем или масса выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах лимитов на выбросы и сбросы загрязняющих веществ и микроорганизмов (далее – лимиты на выбросы и сбросы);

3) объем или масса выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, превышающие нормативы, указанные в подп. «а», лимиты (включая аварийные выбросы и сбросы), указанные в подп. «б»;

4) лимиты на размещение отходов производства и потребления и их превышение.

Порядок исчисления платы за НВОС. Формула расчета платы за НВОС имеет следующий вид:

$$\text{Плата за НВОС} = \text{ПБ} \times \text{С}_т \times K,$$

где *ПБ* – платежная база; *С_т* – ставка платы; *K* – коэффициенты.

Плата за НВОС рассчитывается путем умножения величины платежной базы по каждому загрязняющему веществу, включенному в перечень загрязняющих веществ, по классу опасности отходов производства и потребления на соответствующие ставки указанной платы с применением коэффициентов, и суммирования полученных величин.

Плата в пределах (равных или менее) нормативов допустимых выбросов загрязняющих веществ или сбросов загрязняющих веществ, технологических нормативов (П_н) рассчитывается по формуле:

$$\Pi_{нд} = \sum_{i=1}^n (M_{ндi} \times H_{нли} \times K_{от} \times K_{нд} \times K_{во}),$$

где $M_{ндi}$ – платежная база за выбросы или сбросы i -го загрязняющего вещества, определяемая лицом, обязанным вносить плату, за отчетный период как объем или масса выбросов загрязняющих веществ или сбросов загрязняющих веществ в количестве равном либо менее установленных нормативов допустимых выбросов загрязняющих веществ или сбросов загрязняющих веществ, технологических нормативов, т (м³); $H_{нли}$ – ставка платы за выброс или сброс i -го загрязняющего вещества в соответствии с Постановлением РФ № 913, р./р.м³); $K_{от}$ – дополнительный коэффициент к ставкам платы в отношении территорий и объектов, находящихся под особой охраной в соответствии с федеральными законами, равный 2; $K_{нд}$ – коэффициент к ставкам платы за выброс или сброс i -го загрязняющего вещества за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах нормативов допустимых выбросов, нормативов допустимых сбросов, равный 1; n – количество загрязняющих веществ; $K_{во}$ – коэффициент к ставкам платы за сбросы загрязняющих веществ организациями, эксплуатирующими централизованные системы водоотведения поселений или городских округов, при сбросах загрязняющих веществ, не относящихся к веществам, для которых устанавливаются технологические показатели наилучших доступных технологий в сфере очистки сточных вод с использованием централизованных систем водоотведения поселений или городских округов (за исключением периода реализации организациями, эксплуатирующими централизованные системы водоотведения поселений или городских округов, программ повышения экологической эффективности, планов мероприятий по охране окружающей среды), равный 0,5.

Плата за размещение отходов (за исключением твердых коммунальных отходов) в пределах лимитов на размещение отходов ($\Pi_{лр}$) рассчитывается по формуле:

$$\Pi_{лр}^m = \sum_{j=1}^m (M_{лj} \times H_{лlj} \times K_{от} \times K_{л} \times K_{ст}),$$

где $M_{лj}$ – платежная база за размещение отходов j -го класса опасности (за исключением твердых коммунальных отходов), определяемая лицом, обязанным вносить плату, за отчетный период как объем или масса размещенных отходов (за исключением твердых коммунальных отходов) в количестве равном или менее установленных лимитов на размещение отходов, т (м³); $H_{лlj}$ – ставка платы за размещение отходов j -го класса опасности в соответствии с постановлением № 913, р./т (р./м³); $K_{л}$ – коэффициент к ставке платы за размещение отходов j -го класса опасности за объем или массу отходов, размещенных в пределах лимитов на их размещение, а также в соответствии с декларацией о воздействии на окружающую среду либо отчетностью об образовании, использовании, обезвреживании и о размещении отходов, равный 1; $K_{ст}$ – стимулирующий коэффициент к ставке платы за размещение отходов j -го класса опасности, принимае-

мый в соответствии с п. 6 ст. 16.3 Федерального закона РФ «Об охране окружающей среды»; m – количество классов опасности отходов.

В табл. 6.6 представлены значения стимулирующего коэффициента, применяемого к ставке платы за НВОС при размещении отходов.

Таблица 6.6

Стимулирующий коэффициент ($K_{ст}$) к ставке платы за НВОС
при размещении отходов

Значение коэффициента	Условие применения коэффициента
0	при размещении отходов V класса опасности добывающей промышленности посредством закладки искусственно созданных полостей в горных породах при рекультивации земель и почвенного покрова
0,3	при размещении отходов производства и потребления, которые образовались в собственном производстве, в пределах установленных лимитов на их размещение на объектах размещения отходов, принадлежащих юридическому лицу или индивидуальному предпринимателю на праве собственности либо ином законном основании и оборудованных в соответствии с установленными требованиями
0,5	при размещении отходов IV, V классов опасности, которые образовались при утилизации ранее размещенных отходов перерабатывающей и добывающей промышленности
0,67	при размещении отходов III класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов II класса опасности
0,49	при размещении отходов IV класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов III класса опасности
0,33	при размещении отходов IV класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов II класса опасности

Плата за размещение твердых коммунальных отходов ($P_{ТКО}$) рассчитывается лицом, обязанным вносить такую плату, по формуле:

$$P_{ТКО} = \sum_{j=1}^m (M_{ТКОчрj} \times H_{ткочлj} \times K_{от} \times K_{л} \times K_{ст}) + \sum_{j=1}^m (M_{ТКОлрj} \times H_{ткочлj} \times K_{от} \times K_{л} \times K_{ст}) + \sum_{j=1}^m M_{ТКОслj} \times H_{ткочлj} \times K_{от} \times K_{сл} \times K_{ст},$$

где $M_{ТКОчрj}$ – платежная база за размещение твердых коммунальных отходов j -го класса опасности, определяемая лицом, обязанным вносить плату при размещении твердых коммунальных отходов, за отчетный период как объем или масса твердых коммунальных отходов, принятых в целях их размещения, за исключением объема или массы твердых коммунальных отходов из общего объема или массы принятых твердых коммунальных отходов, которые были утилизированы в течение отчетного периода, т (m^3); $M_{ТКОлрj}$ – платежная база за размещение твердых коммунальных отходов j -го класса опасности, образовавшихся у лица, обязанного вносить плату при размещении твердых коммунальных отходов, в собственном производстве в пределах лимитов на их размещение, определяемая за отчетный период как объем или масса твердых коммунальных отходов, образованных в собственном производстве, в

количестве равном или менее установленных лимитов на размещение отходов; M_{TKOclj} – платежная база за размещение твердых коммунальных отходов j -го класса опасности, образовавшихся у лица, обязанного вносить плату при размещении твердых коммунальных отходов, в собственном производстве, определяемая лицом, обязанным вносить плату, за отчетный период как разница между объемом или массой размещенных твердых коммунальных отходов, образованных в собственном производстве, и объемом или массой установленных лимитов на их размещение; $H_{mконлj}$ – ставка платы за размещение твердых коммунальных отходов j -го класса опасности в соответствии с Постановлениями РФ № 913 и 758, р./т (р./м³); K_{cl} – коэффициент к ставке платы за размещение отходов j -го класса опасности за объем или массу отходов, размещенных с превышением установленных лимитов на их размещение, либо указанных в декларации о воздействии на окружающую среду, либо указанных в отчетности об образовании, использовании, обезвреживании и о размещении отходов, равный 25 с 1 января 2020 г.

Плата в пределах временно разрешенных выбросов, временно разрешенных сбросов, превышающих нормативы допустимых выбросов или сбросов, технологические нормативы ($\Pi_{вр}$), рассчитывается по формуле:

$$\Pi_{вр} = \sum_{i=1}^n M_{врi} \times H_{плi} \times K_{от} \times K_{вр} ,$$

где $M_{врi}$ – платежная база за выброс или сброс i -го загрязняющего вещества, определяемая лицом, обязанным вносить плату, за отчетный период как разница между массой или объемом выбросов загрязняющих веществ или сбросов загрязняющих веществ в количестве, равном либо менее временно разрешенных выбросов, временно разрешенных сбросов, и массой или объемом выбросов загрязняющих веществ или сбросов загрязняющих веществ в пределах установленных нормативов допустимых выбросов (сбросов), технологических нормативов, т (м³); $K_{вр}$ – коэффициент к ставкам платы за выброс или сброс i -го загрязняющего вещества за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах установленных временно разрешенных выбросов, временно разрешенных сбросов загрязняющих веществ, равный 25. На период реализации организациями, эксплуатирующими централизованные системы водоотведения поселений или городских округов, программ повышения экологической эффективности или планов мероприятий по охране окружающей среды при исчислении платы за негативное воздействие на окружающую среду при сбросах загрязняющих веществ в отношении всей массы сбросов загрязняющих веществ (за исключением массы сбросов загрязняющих веществ в пределах технологических нормативов) вместо указанного коэффициента применяется коэффициент 1.

Плата за размещение отходов (за исключением твердых коммунальных отходов) с превышением установленных лимитов на размещение отходов, либо с превышением объема или массы отходов, указанных в декларации о воздействии на окружающую среду (Π_{cl}) рассчитывается по формуле:

$$\Pi_{\text{сл}}^{\text{м}} = \sum_{j=1} (M_{\text{сл}j} \times H_{\text{пл}j} \times K_{\text{от}} \times K_{\text{ст}} \times K_{\text{сл}}),$$

где $M_{\text{сл}j}$ – платежная база за размещение отходов (за исключением твердых коммунальных отходов) j -го класса опасности, определяемая лицом, обязанным вносить плату, за отчетный период как разница между объемом или массой размещенных отходов и объемом или массой установленных лимитов на их размещение. При непредставлении отчетности об образовании, утилизации, обезвреживании, о размещении отходов платежная база за размещение отходов j -го класса опасности (за исключением твердых коммунальных отходов) определяется как фактический объем или масса размещенных отходов, т (м³).

Плата при превышении установленных комплексным экологическим разрешением выбросов загрязняющих веществ или сбросов загрязняющих веществ ($\Pi_{\text{пр}}$), рассчитывается по формуле:

$$\Pi_{\text{пр}} = \sum_{i=1}^n (M_{\text{пр}i} \times H_{\text{пл}i} \times K_{\text{от}} \times K_{\text{пр}} \times K_{\text{во}}),$$

где $M_{\text{пр}i}$ – платежная база за выбросы или сбросы соответствующего i -го загрязняющего вещества, определяемая лицом, обязанным вносить плату, за отчетный период как разница между объемом или массой выбросов загрязняющих веществ или сбросов загрязняющих веществ при превышении их количества; $K_{\text{пр}}$ – коэффициент к ставкам платы за выбросы или сбросы соответствующего i -го загрязняющего вещества за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, превышающих объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, установленных комплексным экологическим разрешением для объектов I категории, а также за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, превышающих объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, указанных в декларации о воздействии на окружающую среду для объектов II категории, равный 100.

На период реализации организациями, эксплуатирующими централизованные системы водоотведения поселений или городских округов, программ повышения экологической эффективности или планов мероприятий по охране окружающей среды при исчислении платы за негативное воздействие на окружающую среду при сбросах загрязняющих веществ в отношении всей массы сбросов загрязняющих веществ (за исключением массы сбросов загрязняющих веществ в пределах технологических нормативов) вместо коэффициента $K_{\text{пр}}$ применяется коэффициент 1.

Лица, обязанные вносить плату, осуществляющие хозяйственную и (или) иную деятельность на объектах III категории, а также лица, осуществляющие хозяйственную и (или) иную деятельность на объектах II категории, вместо коэффициента $K_{\text{пр}}$ применяют коэффициент $K_{\text{ср}}$, равный 25.

При отсутствии комплексных экологических разрешений, сбросы загрязняющих веществ, рассчитывается по формуле:

$$\Pi_{\text{ср}} = \sum_{i=1}^n (M_{\text{ср}i} \times H_{\text{пл}i} \times K_{\text{от}} \times K_{\text{ср}} \times K_{\text{во}}),$$

где $M_{\text{ср}i}$ – фактический объем или масса выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, т (м^3).

На период реализации организациями, эксплуатирующими централизованные системы водоотведения поселений или городских округов, программ повышения экологической эффективности или планов мероприятий по охране окружающей среды при исчислении платы при сбросах загрязняющих веществ в отношении всей массы сбросов загрязняющих веществ (за исключением массы сбросов загрязняющих веществ в пределах технологических нормативов) коэффициент $K_{\text{ср}}$ равен 1.

Для лиц, обязанных вносить плату, осуществляющих хозяйственную и (или) иную деятельность на объектах III категории, коэффициент $K_{\text{ср}}$ с 1 января 2020 г. применяется равным 25.

Ставки платы за негативное воздействие на окружающую среду и дополнительные коэффициенты устанавливаются Постановлением Правительства РФ от 13.09.2016 г. № 913 (в ред. от 24.01.2020 г.).

Ставки платы за НВОС устанавливаются:

1) за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в отношении каждого загрязняющего вещества;

2) за размещение отходов производства и потребления по классу их опасности.

В отношении территорий и объектов, находящихся *под особой охраной* в соответствии с федеральными законами, ставки платы применяются с использованием дополнительного коэффициента 2.

Из суммы платы за НВОС вычитаются затраты на реализацию мероприятий по снижению негативного воздействия на окружающую среду:

1) внедрение наилучших доступных технологий;

2) проектирование, строительство, реконструкция:

– систем оборотного и бессточного водоснабжения;

– централизованных систем водоотведения (канализации), канализационных сетей, локальных (для отдельных объектов хозяйственной и (или) иной деятельности) сооружений и устройств по очистке сточных, в том числе дренажных, вод, по переработке жидких бытовых отходов и осадка сточных вод;

– сооружений и установок по улавливанию и утилизации выбрасываемых загрязняющих веществ, термической обработке и очистке газов перед их выбросом в атмосферный воздух, полезному использованию попутного нефтяного газа;

3) установка:

– оборудования по улучшению режимов сжигания топлива;

– оборудования по использованию, транспортированию, обезвреживанию отходов производства и потребления;

– автоматизированных систем, лабораторий по контролю за составом, объемом или массой сточных вод;

– автоматизированных систем, лабораторий (стационарных и передвижных) по контролю за составом загрязняющих веществ и объемом или массой их выбросов в атмосферный воздух;

– автоматизированных систем, лабораторий (стационарных и передвижных) по наблюдению за состоянием окружающей среды, в том числе компонентов природной среды.

Затратами признаются документально подтвержденные расходы, включенные в план мероприятий по охране окружающей среды или программу повышения экологической эффективности, а также расходы на реализацию мероприятий по обеспечению использования и утилизации попутного нефтяного газа.

Затраты, не учтенные при исчислении платы за НВОС в отчетном периоде, могут быть учтены в последующие отчетные периоды, но не более чем в течение срока выполнения плана мероприятий по охране окружающей среды или программы повышения экологической эффективности.

Отчетным периодом в отношении внесения платы за НВОС признается календарный год.

Срок подачи декларации о плате за НВОС – не позднее 10-го марта года, следующего за отчетным периодом. Декларация предоставляется в территориальный орган Федеральной службы по надзору в сфере природопользования (Росприроднадзор) по месту нахождения объекта, оказывающего негативное воздействие на окружающую среду. Контроль за исчислением платы осуществляется администратором платы в течение 9 месяцев со дня приема декларации. Место внесения платы за НВОС представлено в табл. 6.7.

Таблица 6.7

Внесение в бюджет платы за НВОС

Вид платы	Место внесения платы
Плата за выбросы загрязняющих веществ	По месту нахождения стационарного источника загрязнения
Плата за сбросы загрязняющих веществ	
Плата за размещение отходов производства и потребления	По месту нахождения объекта размещения отходов производства и потребления

Срок внесения платы за НВОС в бюджет – не позднее 1-го марта года, следующего за отчетным периодом.

Плательщики платы (за исключением субъектов малого и среднего предпринимательства) вносят квартальные авансовые платежи (за 1, 2, 3 кварталы). Срок уплаты авансового платежа – не позднее 20-го числа месяца, следующего истекшим кварталом. Размер авансового платежа рассчитывается как $\frac{1}{4}$ платы за НВОС за предыдущий год.

За несвоевременное или неполное внесение платы за НВОС начисляются пени за каждый календарный день просрочки, начиная со следующего дня. Размер пени равен одной трехсотой ключевой ставки Банка России, действующей на день уплаты пеней, но не более чем 0,2 % за каждый день просрочки.

Излишне уплаченные суммы платы за НВОС подлежат возврату или зачету в счет будущего отчетного периода.

Контрольные вопросы

1. Объекты взимания платы, плательщики платы за НВОС.
2. Платежная база при исчислении платы за НВОС.
3. Порядок исчисления платы за НВОС при выбросе (сбросе) загрязняющих веществ в пределах допустимых нормативов.
4. Порядок исчисления платы за НВОС при выбросе (сбросе) загрязняющих веществ в пределах лимитов.
5. Порядок исчисления платы за НВОС при выбросе (сбросе) загрязняющих веществ сверх лимита.
6. Порядок исчисления платы за НВОС при размещении отходов в пределах лимитов.
7. Порядок исчисления платы за НВОС при размещении отходов сверх установленных лимитов.
8. Порядок отнесения затрат на реализацию мероприятий по снижению негативного воздействия на окружающую среду.
9. Порядок и сроки внесения платы в бюджет.
10. Порядок и сроки предоставления отчетности.

Примеры решения заданий

Пример 1.

Завод в процессе своей производственной деятельности выбрасывает в воздух 5 т диоксида азота в год, что находится в пределах установленных допустимых нормативов выбросов. Норматив платы согласно Постановлению РФ № 913 составлял в 2018 г. 133,1 р. с 1 т диоксида азота. Завод находится на территории, которая не относится к особо охраняемым в соответствии с законодательством РФ. Рассчитайте сумму платы за НВОС в 2018 г. и авансовые платежи, подлежащие уплате в 2019 г.

Решение:

Плата за НВОС в пределах нормативов допустимых выбросов загрязняющих веществ ($\Pi_{нд}$) рассчитывается по формуле (5.5.1):

$$\Pi_{нд} = \sum_{i=1}^n (M_{нди} \times H_{пли} \times K_{от} \times K_{нд} \times K_{во}),$$

где $M_{нди}$ – объем выбросов диоксида азота, т; $H_{пли}$ – ставка платы, р./т; $K_{от}$ – дополнительный коэффициент к ставкам платы в отношении территорий и объектов, находящихся под особой охраной, равный 2; $K_{нд}$ – коэффициент к ставкам платы за выброс или сброс i -го загрязняющего вещества, равный 1; n – количество загрязняющих веществ; $K_{во}$ – коэффициент к ставкам платы за сбросы загрязняющих веществ организациями, эксплуатирующими централизованные системы водоотведения поселений или городских округов, равный 0,5.

По условию задачи завод не находится на территории, находящейся под особой охраной, следовательно $K_{от}$ не применяется. Сумма платы за НВОС за 2018 г. составит: $\Pi_{нд2018} = 5 \text{ т} \times 133,1 \text{ р./т} \times 1 = 665,5 \text{ р.}$

Авансовые платежи, подлежащие уплате в 2019 г., составят: $\frac{1}{4} \times П_{нд2018} = \frac{1}{4} \times 655,5 \text{ р.} = 166,38 \text{ р.}$ (1, 2, 3 кварталы 2019 г.).

Задания для самостоятельного решения

Задача 1. Горно-обогатительный комбинат в процессе переработки руды сбрасывает в поверхностные воды 25 т хрома в год, из которых 20 т находится в пределах установленных допустимых нормативов сбросов, остальное – в пределах установленных лимитов сбросов. Рассчитайте плату за НВОС в 2018 г. и авансовые платежи за 2019 г. Укажите сроки уплаты в бюджет и срок предоставления отчетности.

Задача 2. ТЭЦ в процессе своей производственной деятельности выбрасывает в воздух 10 т золы в год (зола ТЭС мазутная), из которых 5 т находится в пределах установленных допустимых нормативов выбросов, 3 т – в пределах установленных лимитов выбросов, остальное – сверх лимита. ТЭЦ находится на территории, которая не относится к особо охраняемым в соответствии с законодательством РФ. Рассчитайте сумму платы за НВОС в 2018 г. и авансовые платежи в 2019 г.

Задача 3. Нефтеперерабатывающий завод в процессе перегонки нефти выбрасывает в воздух 1 000 т летучих низкомолекулярных водоронов (углеводороды предельные С1–С5) в год, из которых 600 т находятся в пределах установленных допустимых нормативов выбросов, 200 т – в пределах установленных лимитов выбросов, а 200 т – сверхлимитное загрязнение. Завод находится в Иркутской области, г. Ангарск. Рассчитайте сумму платы за НВОС в 2018 г. и авансовые платежи в 2019 г.

Задача 4. Организация – оператор по обращению с твердыми коммунальными отходами осуществляет деятельность по их размещению. Организация размещает отходы IV класса. Лимит размещения отходов на 2018 г. установлен в размере 5 т, но фактически организация разместила 7 т. Организация находится на территории, которая не относится к особо охраняемым в соответствии с законодательством. Рассчитайте сумму платы за НВОС в 2018 г. и авансовые платежи в 2019 г.

Задача 5. Организация получила в результате своей хозяйственной деятельности 10 т отходов III класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов II класса опасности. Лимит размещения отходов III класса на 2018 г. установлен в размере 8 т. Организация находится на территории, которая не относится к особо охраняемым в соответствии с законодательством. Рассчитайте сумму платы за НВОС в 2018 г. и авансовые платежи в 2019 г.

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации // Рос. газ. – 1993. – 25 дек.
2. Водный кодекс РФ : федер. закон РФ от 03.06.2006 г. № 74-ФЗ // СПС «Консультант».
3. Земельный кодекс РФ : федер. закон РФ от 25.10.2001 г. № 136-ФЗ // СПС «Консультант».
4. Лесной кодекс РФ : федер. закон РФ от 08.11.2006 г. № 200-ФЗ // СПС «Консультант».
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федер. закон РФ от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ // СПС «Консультант».
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) : федер. закон РФ от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ // СПС «Консультант».
7. О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ : федер. закон РФ от 29.12.2006 г. № 244-ФЗ // СПС «Консультант».
8. О животном мире : федер. закон РФ от 24.04.1995 г. № 52-ФЗ // СПС «Консультант».
9. О налоге на имущество организаций : закон Иркут. обл. от 08.10.2007 г. № 75-оз // СПС «Консультант».
10. О недрах : федер. закон РФ от 21.02.1992 г. № 2395-1 // СПС «Консультант».
11. О плате за землю : федер. закон РФ от 11.10.1991 г. № 1738-1 // СПС «Консультант».
12. О плате за пользование водными объектами : федер. закон РФ от 06.05.1998 г. № 71-ФЗ // СПС «Консультант».
13. О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Иркутской области : закон Иркут. обл. от 29.11.2012 г. № 124-ОЗ // СПС «Консультант».
14. О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов : федер. закон РФ от 20.12.2004 г. № 166-ФЗ // СПС «Консультант».
15. О соглашениях о разделе продукции : федер. закон РФ от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ // СПС «Консультант».
16. О транспортном налоге : закон Иркут. обл. от 04.07.2007 г. № 53-ОЗ // СПС «Консультант».
17. Об установлении и введении в действие некоторых налогов на территории города Иркутска : решение Думы г. Иркутска от 31.08.2005 г. № 004-20-160175/5 // СПС «Консультант».
18. Об установлении и введении в действие земельного налога и о положении о земельном налоге на территории города Иркутска : решение Думы г. Иркутска от 23.11.2005 г. № 004-20-180203/5 // СПС «Консультант».
19. Правила расчета и взимания платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности : постановление Правительства РФ от 14.12.2006 г. № 764 // СПС «Консультант».

20. Ставки платы за единицу объема лесных ресурсов и ставки платы за единицу площади лесного участка, находящегося в федеральной собственности : постановление Правительства РФ от 22.05.2007 г. № 310 // СПС «Консультант».

Учебное издание

Грошева Екатерина Валерьевна
Жабина Дарья Александровна
Измайлова Мария Олеговна
Касаткина Галина Максимовна
Комарова Галина Петровна
Ткач Юлия Борисовна

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ
ЮРИДИЧЕСКИХ И ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

Учебное пособие

Издается в авторской редакции

ИД № 06318 от 26.11.01.
Подписано в пользование 31.08.20.

Издательский дом Байкальского государственного университета.
664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11.
<http://bgu.ru>.